



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 24.02.2026 р. № 197/2/99-00-21-01-01-02 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 на звернення Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 26.01.2026 № 04-32/10-2026/16749 (вх. ДПС № 57/2 від 26.01.2026) з урахуванням звернення від 27.01.2026 № 04-32/10-2026/17417 (вх. ДПС № 63/2 від 27.01.2026) розглянула питання щодо застосування окремих норм податкового законодавства України та з урахуванням листа ДПС від 29.01.2026 № 107/2/99-00-21-01-01-02 надає відповіді.

Розміщення таких відповідей на Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі (далі – ЗІР), за винятком аналогічних питань, відповіді на 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 52 арк., в 1 прим.

Заступник Голови

Теодозія ЧЕРНЕЦЬКА

Дубровіна Олена 247 35 55
Катишева Наталія 521 39 65
Колесник Галина 247 33 60
Гермаківська Оксана 247 35 56
Франкевич Вікторія 590 48 78
Шутова Олена 272 45 91



Документ СЕД ДПС від 24.02.2026 № 197/2/99-00-21-01-01-02
Підписувач: Чернецька Теодозія Юріївна
Сертифікат: 4AF212836405D99040000077E63C007BE6EA00
Дісний з: 19.11.2025 по 18.11.2027

К Державна податкова служба України
197/2/99-00-21-01-01-02 від 24.02.2026



1. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті у 2024 році та перебувало на таких режимах оподаткування:

з 01.01.2024 по 30.09.2024 – платник податку на прибуток підприємств на загальних підставах;

з 01.10.2024 по 31.12.2024 – платник податку на прибуток підприємств з особливостями оподаткування (податок на виведений капітал).

Починаючи з 01.01.2025, підприємство знову перебуває на оподаткуванні податком на прибуток підприємств на загальних підставах.

Питання: Чи має право підприємство перенести до річної декларації з податку на прибуток підприємств за 2025 рік від’ємне значення рядка 04 декларації з податку на прибуток за 2024 рік, яке сформувалося за період з 01.01.2024 по 30.09.2024, тобто за період перебування на загальній системі оподаткування до переходу на податок на виведений капітал?»

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

Податок, що підлягає сплаті до бюджету резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах, визначається з урахуванням положень, передбачених пунктом 135.2 статті 135 Кодексу, пунктом 137.10 статті 137 Кодексу та пунктом 141.9¹ статті 141 Кодексу.

Резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах не визначають окремо об’єкт оподаткування, передбачений підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу (підпункт 137.10.1 пункту 137.10 статті 137 Кодексу).

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

Підпунктом 135.2 статті 135 Кодексу встановлено, що базою оподаткування операцій резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах є грошове вираження об’єкта оподаткування, розрахованого за правилами, визначеними пунктом 135.2 статті 135 та підпунктом 141.9¹.3 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу. У разі здійснення операцій, які є об’єктом оподаткування, у формі, відмінній від

грошової, базою оподаткування є вартість такої операції, визначена на рівні не нижче звичайної ціни.

Отже, у разі якщо платник податку набув статусу резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах, то такий платник податку переходить на спеціальний режим оподаткування зі ставкою податку на прибуток у розмірі 9% і формує базу оподаткування відповідно до норм пункту 135.2 статті 135 Кодексу.

Відповідно до пункту 1 частини першої статті 9 Закону № 1667 уповноважений орган приймає рішення про втрату статусу резидента Дія Сіті, зокрема, у разі отримання від резидента Дія Сіті заяви про припинення статусу резидента Дія Сіті.

Уповноважений орган приймає рішення про втрату статусу резидента Дія Сіті протягом п'яти робочих днів з дня отримання заяви про припинення статусу резидента Дія Сіті (пункт 1 частини другої статті 9 Закону № 1667).

Відповідно до підпункту 137.10.8 пункту 137.10 статті 137 Кодексу платник податку, який був резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, зобов'язаний перейти до сплати податку на прибуток підприємств на загальних підставах починаючи з:

а) першого числа року, наступного за податковим (звітним) роком, в якому резидент Дія Сіті не відповідав вимогам пункту 4 частини першої статті 5 Закону № 1667, незалежно від дати внесення до реєстру Дія Сіті запису про втрату платником податку статусу резидента Дія Сіті;

б) першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому до реєстру Дія Сіті внесено запис про втрату платником податку статусу резидента Дія Сіті з інших підстав, передбачених Законом № 1667. При цьому такий платник податку подає річну декларацію з податку на прибуток резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах за податковий (звітний) період, що закінчується останнім днем кварталу, в якому до реєстру Дія Сіті внесено запис про втрату ним статусу резидента Дія Сіті.

Відповідно до підпункту 140.4.4 пункту 140.4 статті 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.

Перехідних положень щодо перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування, яке було сформоване до набуття платником податку статусу резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах Кодексом не передбачено.

2. «Ситуація: Під час заповнення податкової декларації з податку на додану вартість за формою J0200126 в Електронному кабінеті виникає технічна помилка такого змісту:

Форма: J0200126

Поле: ^R71GA[0]. Текст помилки: «Ряд. 7.1 кол. А ≥ кол. 6 рядка “Усього за звітний (податковий) період” табл. 1.2 додатка Д1»

Форма: J0200126

Поле: ^R71GB[0]. Текст помилки: «Ряд. 7.1 кол. Б \geq кол. 7 + кол. 8 + кол. 9 рядка “Усього за звітний (податковий) період” табл. 1.2 додатка Д1»

Питання: Яким чином платнику податків діяти у разі виникнення в Електронному кабінеті технічної помилки під час подання податкової декларації з ПДВ за формою J0200126, коли система вимагає заповнення показників таблиці 1.2 додатка Д1, хоча всі розрахунки коригування зареєстровані та відповідна таблиця об’єктивно не формується, а рядок 7.1 декларації заповнений коректно?

Уточнення: Просимо розглянути зазначену ситуацію та, за можливості, усунути технічну помилку в роботі Електронного кабінету.»

Відповідь: В Електронному кабінеті арифметично-логічні контролю щодо заповнення декларації з податку на додану вартість (ф. J0200126) реалізовані відповідно до узгодженого Опису алгоритму контролю форми Податкової декларації з податку на додану вартість для арифметично-логічної перевірки даних документа звітності у процесі його автоматичної обробки та відображення показників в інтегрованих картках платників.

Наразі в Електронному кабінеті технічних помилок в арифметично-логічних контролях заповнення декларації з податку на додану вартість (ф. J0200126) немає.

3. «Ситуація: У відповіді ДПС на запит № 04-32/10-2025/296175 від 22.12.2025 щодо надання позиції стосовно застосування окремих норм податкового законодавства України в частині питання: «Ситуація: ФОП на єдиному податку, 3 група (ставка 5%), надав певні послуги у серпні 2025 року. На момент надання цих послуг відповідний КВЕД у ФОП був відсутній. Оплата за надані послуги надійшла у грудні 2025 року. На момент надходження коштів ФОП уже додав відповідний КВЕД.

Питання: Чи було порушено правила перебування на спрощеній системі оподаткування?

Уточнення: Якщо так, то яка відповідальність за це передбачена?».

Разом з тим, наведена відповідь обмежується цитуванням норм Податкового кодексу України та не містить застосування цих норм до конкретної ситуації, яка була предметом запиту, а саме не визначає момент, на який оцінюється дотримання умов перебування ФОП на спрощеній системі оподаткування.

Зокрема, у відповіді відсутня правова оцінка, чи має значення:

дата надання послуг (виконання робіт),

дата фактичного отримання доходу (грошових коштів),

необхідність одночасної наявності відповідного КВЕД на обидві дати.

Таким чином, у наданій відповіді залишаються невизначеними правові підходи до оцінки описаної ситуації, що зумовлює необхідність надання чіткої та однозначної позиції контролюючого органу щодо зазначених питань.

Питання 1: Чи вважається порушенням умов перебування на спрощеній системі оподаткування, якщо ФОП – платник єдиного податку 3 групи здійснив надання послуг (виконання робіт) за видом діяльності, КВЕД за яким був

відсутній на дату їх фактичного надання, але був внесений до реєстру платників єдиного податку до дати отримання доходу (грошових коштів)?

Питання 2: Просимо надати чітке роз'яснення, яка саме дата є визначальною для оцінки дотримання ФОП – платником єдиного податку вимог щодо здійснення діяльності відповідно до зареєстрованих КВЕДів.

Питання 3: Чи правильно розуміти, що за умов наявності відповідного КВЕД на дату отримання доходу, підстав для визнання порушення умов перебування ФОП на спрощеній системі оподаткування не виникає?»

Відповідь на питання 1: Спрощена система оподаткування для фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку регулюється главою 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV Кодексу.

Згідно з підпунктом 5 пункту 298.3 статті 298 Кодексу у заяві про застосування спрощеної системи оподаткування зазначаються обрані суб'єктом господарювання види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2010.

Відповідно до підпункту 298.3.1 пункту 298.3 статті 298 Кодексу платники єдиного податку у разі зміни відомостей, внесених до реєстру платників єдиного податку, мають надати заяву, до якої, зокрема включаються відомості про зміну видів господарської діяльності.

Абзацом першим пункту 298.6 статті 298 Кодексу визначено, що у разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку третьої групи не пізніше останнього дня кварталу, в якому відбулися такі зміни.

Підпунктом 298.2.3 пунктом 298.2 статті 298 Кодексу зазначено, що платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платників єдиного податку (крім платників єдиного податку третьої групи - електронних резидентів (е-резидентів) - у термін з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

Відповідно до абзаців першого – другого пункту 44.1 статті 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 пункту 44.1 статті 44 Кодексу.

Водночас, з урахуванням підпункту 16.1.5 пункту 16.5 статті 16 та пункту 85.4 статті 85 Кодексу контролюючий орган має право вимагати первинні документи під час проведення перевірок, а платник податків має їх надавати на належним чином оформлену письмову вимогу.

Абзацом першим пункту 299.11 статті 299 Кодексу передбачено, що у разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку першої – третьої груп вимог, встановлених главою 1 розділу XIV Кодексу, анулювання реєстрації платника єдиного податку першої – третьої груп проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення. У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення контролюючим органом.

Отже, ФОП – платником єдиного податку третьої групи були порушені умови спрощеної системи оподаткування і він зобов'язаний перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом.

Відповідь на питання 2: Згідно з підпунктом 298.3.1 пункту 298.3 статті 298 Кодексу платники єдиного податку у разі зміни відомостей, внесених до реєстру платників єдиного податку, мають надати заяву, до якої, зокрема включаються відомості про зміну видів господарської діяльності.

Абзацом першим пункту 298.6 статті 298 Кодексу визначено, що у разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку третьої групи не пізніше останнього дня кварталу, в якому відбулися такі зміни.

Враховуючи зазначене та для забезпечення відображення у реєстрі платників єдиного податку достовірної інформації про види господарської діяльності, фізична особа – підприємець – платник єдиного податку третьої групи у разі зміни видів господарської діяльності протягом податкового (звітного) періоду повинна подати заяву про внесення змін до реєстру платників єдиного податку не пізніше останнього дня кварталу, в якому відбулися такі зміни.

Разом з цим, у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платників єдиного податку (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 здійснювалися такі види діяльності (підпункт 7 підпункту 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу).

Також у разі виявлення відповідним контролюючим органом під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку, зокрема, третьої групи вимог, встановлених главою 1 розділу XIV Кодексу, анулювання реєстрації платника єдиного податку третьої групи проводиться за рішенням такого органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення. У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту

прийняття рішення контролюючим органом (абзац перший пункту 299.11 статті 299 Кодексу).

Отже датою дотримання ФОП – платником єдиного податку вимог обрання видів діяльності відповідно до зареєстрованих КВЕДів є дата внесення до Реєстру платників єдиного податку видів господарської діяльності.

Відповідь на питання 3: Кодексом визначено умови перебування ФОП на спрощеній системі оподаткування та передбачено чіткий алгоритм подання заяви про обрання спрощеної системи оподаткування в якій платник податків зазначає обрані види діяльності, також Кодексом є можливість внесення змін до цієї заяви щодо виду діяльності, включення до Реєстру платників єдиного податку, а лише потім дій з надання (виконання) послуг та отриманням доходу ФОП.

У разі порушення умов перебування на спрощеній системі оподаткування підпунктом 298.2.3 пункту 298.2 статті 298 Кодексу зазначено, що платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платників єдиного податку (крім платників єдиного податку третьої групи - електронних резидентів (е-резидентів)) – у термін з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

4. «Ситуація: У відповіді ДПС на запит від 07.11.2025 № 04-32/10-2025/257668 наведено роз'яснення щодо застосування граничних строків розрахунків у разі якщо сума експортної операції перевищує 400 000 грн, проте не надано правової оцінки ситуації, коли сума такої операції не перевищує зазначений поріг, як це прямо визначено в описі ситуації, що зумовлює необхідність надання чіткої та однозначної позиції контролюючого органу.

Питання: Якою є позиція контролюючого органу щодо можливості проведення зарахування (заліку) дебіторської заборгованості нерезидента за експортною операцією, сума якої не перевищує 400 000 грн, із заборгованістю товариства перед цим самим нерезидентом щодо виплати дивідендів?»

Відповідь: У Законі України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту та валютні операції» (далі – Закон № 2473) визначено правові засади здійснення валютних операцій, валютного регулювання та валютного нагляду, права та обов'язки суб'єктів валютних операцій і уповноважених установ та встановлено відповідальність за порушення ними валютного законодавства.

Метою Закону № 2473 є забезпечення єдиної державної політики у сфері валютних операцій та вільного здійснення валютних операцій на території України.

У Законі № 2473 визначено, що валютним наглядом є система заходів, спрямованих на забезпечення дотримання суб'єктами валютних операцій і уповноваженими установами валютного законодавства.

Валютний нагляд здійснюється за валютними операціями, які мають ознаки, визначені у пункті 1 частини першої статті 1 Закону № 2473.

До поточних торговельних операцій відповідно до підпункту 1 пункту 4 розділу I Положення про здійснення операцій з валютними цінностями,

затвердженого постановою Правління Національного банку України від 02.01.2019 № 2, належать операції, за якими проводяться розрахунки за експорт та імпорт товару (уключаючи сплату штрафів, пені, бонусів, відшкодування супутніх витрат у зв'язку із виконанням зовнішньоекономічного договору, відшкодування збитків у зв'язку із невиконанням зовнішньоекономічного договору), уключаючи такі розрахунки на території України.

Водночас платежі у вигляді дивідендів за корпоративними правами, процентних доходів за цінними паперами та інших доходів (прибутків) за об'єктами інвестиційної діяльності, що не пов'язані з їх відчуженням, продажем, ліквідацією, зменшенням статутного капіталу, належать до поточних неторговельних операцій.

Питання щодо обмежень на проведення валютних операцій, пов'язаних із рухом капіталу, зокрема при виплаті нерезиденту дивідендів, а також стосовно обмежень на поточні торговельні операції з експорту товарів та поширення граничних строків розрахунків на такі операції регулюються Національним банком України.

У частині першій статті 13 Закону № 2473 визначено, що Національний банк України наділений правом встановлення:

граничних строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів; винятків та (або) особливостей запровадження цього заходу захисту для окремих товарів та (або) галузей економіки за поданням Кабінету Міністрів України;

мінімальних граничних сум операцій з експорту та імпорту товарів, на які поширюються встановлені відповідно до цього Закону граничні строки розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів.

У частині другій статті 13 Закону № 2473 визначено, що у разі встановлення НБУ граничного строку розрахунків за операціями резидентів з експорту товарів грошові кошти підлягають зарахуванню на рахунки резидентів у банках України у строки, зазначені в договорах, але не пізніше строку та в обсязі, встановлених Національним банком України. Строк виплати заборгованості обчислюється з дня митного оформлення продукції, що експортується, а в разі експорту робіт, послуг, прав інтелектуальної власності та (або) інших немайнових прав – із дня оформлення у письмовій формі (у паперовому або електронному вигляді) акта, рахунка (інвойсу) або іншого документа, що засвідчує їх надання.

Враховуючи зазначене, повідомляємо, що для дотримання вимог Закону № 2473 за експортовані резидентом товари їх оплату нерезидент має здійснювати шляхом перерахування грошових коштів із-за кордону на рахунок резидента в уповноваженому банку України.

При цьому слід врахувати, що у пункті 22 Положення про заходи захисту та визначення порядку здійснення окремих операцій в іноземній валюті, затвердженого постановою Правління НБУ від 02.01.2019 № 5 (далі – Положення № 5), визначено, що граничні строки розрахунків, встановлені НБУ, не поширюються на операцію з експорту, імпорту товарів (уключаючи

незавершені розрахунки за операцією), сума якої (в еквіваленті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим НБУ на дату здійснення операції) є меншою, ніж розмір, передбачений у статті 20 Закону України від 06 грудня 2019 року № 361 «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» (далі – Закон № 361), крім дроблення операцій з експорту товарів або дроблення валютних операцій.

Аналогічна норма визначена і в пункті 14³ постанови Правління НБУ від 24.02.2022 № 18 «Про роботу банківської системи в період запровадження воєнного стану», а саме: граничні строки розрахунків, встановлені НБУ, не поширюються на операцію з експорту, імпорту товарів (включаючи незавершені розрахунки за операцією), сума якої (в еквіваленті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим НБУ на дату здійснення операції) є меншою, ніж розмір, передбачений у статті 20 Закону № 361, крім дроблення операцій з експорту товарів або дроблення валютних операцій.

У пункті 2 Положення № 5 також визначено, що незначний розмір валютної операції – розмір валютної операції (в еквіваленті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим НБУ на дату здійснення операції), який є меншим, ніж розмір, передбачений у статті 20 Закону № 361.

Таким чином, якщо сума операції з експорту товарів, здійсненої резидентом України, не перевищує незначний розмір (є меншою за 400 000 гривень), то на таку операцію не поширюються встановлені НБУ граничні строки розрахунків за відсутності ознак дроблення операцій з експорту товарів, та, відповідно, така операція не підлягає валютному нагляду в банку.

З урахуванням положень Закону № 2473 та нормативно-правових актів НБУ, ДПС не заперечує щодо можливості проведення зарахування між резидентом та тим самим нерезидентом заборгованості за експортною операцією і зобов'язанням з виплати дивідендів, за умови що сума експортної операції не перевищує еквівалент 400 000 гривень та така операція не підлягає валютному нагляду. При цьому, така можливість може застосовуватись лише за відсутності ознак штучного дроблення і використання зарахування заборгованості з метою обходу валютних обмежень, встановлених НБУ.

Водночас звертаємо увагу, що доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються у порядку та за ставками, визначеними пунктом 141.4 статті 141 Кодексу. Разом із тим при оподаткуванні таких доходів необхідно враховувати положення міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. У разі якщо міжнародним договором встановлено інші правила оподаткування, ніж передбачені Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору за умови дотримання вимог статті 103 Кодексу щодо підтвердження статусу нерезидента як бенефіціарного (фактичного) отримувача доходу та надання довідки про резидентність.

Крім того, слід врахувати, що після початку повномасштабного вторгнення російської федерації на територію України постановою Правління Національного банку України від 24.02.2022 № 18 було запроваджено деякі валютні обмеження, серед яких – фактична заборона на здійснення валютних переказів за кордон, у тому числі з виплати дивідендів, за винятком випадків, прямо передбачених у пункті 14 зазначеної постанови.

Постановою Правління НБУ від 13.05.2024 № 56 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 24 лютого 2022 року № 18» внесені зміни до Постанови № 18 в частині доповнення підпунктом 46 пункту, яким розширено перелік дозволених валютних операцій, у тому числі щодо виплати дивідендів нерезидентам, але за визначених певних умов. Так, дозволено репатріацію дивідендів, нарахованих за результатами діяльності починаючи з 1 січня 2024 року, за умови їх виплати безпосередньо на рахунки нерезидентів через автоматизовану систему НБУ «Е-ліміти» з дотриманням щомісячного ліміту в еквіваленті 1 млн євро.

Надалі постановою Правління НБУ від 05.08.2025 № 95 «Про внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 24 лютого 2022 року № 18», що набрала чинності 06.08.2025, розширено можливість виплати дивідендів, нарахованих починаючи з 1 січня 2023 року (раніше – лише з 1 січня 2024 року). Виплата дивідендів здійснюється на тих самих умовах: через систему «Е-ліміти» із дотриманням щомісячного ліміту в еквіваленті 1 млн євро.

5. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та у 2025 році перебуває на різних режимах оподаткування, а саме:

у I півріччі 2025 року – платник податку на прибуток підприємств на загальних підставах (звітний період – квартал);

у II півріччі 2025 року – платник податку на прибуток підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал).

Згідно з даними фінансової звітності за 2024 рік, сума витрат підприємства становить 1 000 000 грн, у зв'язку з чим граничний розмір операцій з платниками єдиного податку, визначений на рівні 20 %, становить 200 000 грн.

Питання 1: Чи застосовується граничний розмір операцій у сумі 200 000 грн окремо до кожного періоду перебування на різних режимах оподаткування (для I півріччя та II півріччя, тобто фактично 400 000 грн за 2025 рік,

Уточнення: Чи зазначений ліміт застосовується сукупно за весь 2025 рік незалежно від зміни режиму оподаткування?

Питання 2: Чи правильно розуміти, що за період перебування підприємства на загальній системі оподаткування (I півріччя 2025 року) при визначенні перевищення граничного розміру операцій з платниками єдиного податку враховується вартість придбань (нараховані витрати) у таких платників, без урахування факту оплати, відповідно до вимог п. 140.5.17 Податкового кодексу України?

Питання 3: Чи правильно розуміти, що за період перебування підприємства на режимі оподаткування з особливими умовами (II півріччя 2025 року) при визначенні перевищення граничного розміру операцій з платниками єдиного

податку враховується більша з двох величин – сума оплати або вартість придбань у таких платників, відповідно до пп. 135.2.1.15 Податкового кодексу України?»

Відповідь на питання 1: Згідно з підпунктом 135.2.1.15 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу база оподаткування операцій резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах визначається як сума коштів та/або вартості майна (крім податку на додану вартість, якщо він застосовується), виплачених (переданого) у зв'язку з придбанням майна, робіт, послуг (крім роялті) у платників єдиного податку протягом податкового (звітного) року в розмірі, що перевищує 20 відсотків суми витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний (податковий) період. При цьому до витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включаються витрати, пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю.

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

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

Інформація про доходи, витрати та фінансові результати діяльності за звітний період підприємства наводиться у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

Форма Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) складається, зокрема, згідно з вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (далі – форма № 2), Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2011 № 25) (далі – форма № 2-м), в залежності від категорії підприємства для цілей бухгалтерського обліку.

При цьому таке перевищення визначається при розрахунку різниці згідно з підпунктом 140.5.17 пункту 140.5 статті 140 Кодексу для резидентів Дія Сіті, що перебували на загальній системі оподаткування, так і для бази оподаткування згідно з підпунктом 135.2.1.15 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу

резидента Дія Сіті під час перебування на особливих умовах оподаткування податку на прибуток.

Вказані суми розраховуються окремо за період перебування платника податку на відповідному режимі оподаткування.

Тобто, при розрахунку суми перевищення 20 відсотків по операціям із контрагентами, що сплачують єдиний податок, вартість операцій з придбання майна, робіт, послуг (крім роялті) у платників єдиного податку під час перебування на спеціальному режимі Дія Сіті не враховується вартість операцій з придбання майна, робіт, послуг (крім роялті) у платників єдиного податку під час перебування резидента Дія Сіті на загальній системі оподаткування.

При цьому сума витрат від будь якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) береться за 2024 рік.

Відповідь на питання 2: Підпунктом 140.5.17 пункту 140.5 статті 140 Кодексу встановлено, що фінансовий результат податкового (звітнього) періоду збільшується, зокрема, на суму вартості майна, робіт, послуг (крім роялті), придбаного (придбаних) резидентом Дія Сіті – платником податку на прибуток підприємств на загальних підставах у платників єдиного податку протягом податкового (звітнього) року, в розмірі, що перевищує 20 відсотків суми витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний період. При цьому до витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включаються витрати, пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю.

Резиденти Дія Сіті – платники податку на прибуток підприємств на загальних підставах, які зареєстровані протягом звітнього (податкового) року (новостворені), у поточному календарному році розрахунок частки вартості майна (робіт, послуг), придбаного (придбаних) у платників єдиного податку, передбаченої абзацом першим цього підпункту, проводять на підставі показників Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за поточний річний звітний період.

У разі якщо на дату отримання майна, робіт, послуг постачальник не є платником єдиного податку, такі майно, роботи, послуги вважаються придбаними у платника єдиного податку, за умови що на дату здійснення попередньої оплати постачальник був платником єдиного податку.

Пунктом 62 підрозділу 4 розділу XX Кодексу вказано, що положення підпункту 140.5.17 пункту 140.5 статті 140 Кодексу застосовуються до податкових (звітних) періодів, починаючи з 1 січня 2024 року.

При цьому абзацом другим пункту 62 підрозділу 4 розділу XX Кодексу встановлено, що у 2024 році розміри придбання майна, робіт, послуг (крім роялті) у платника єдиного податку протягом податкового (звітнього) року, передбачені підпунктом 140.5.17 пункту 140.5 статті 140 Кодексу, визначаються в розмірі, що перевищує 50 відсотків суми витрат від будь-якої діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний період. При цьому до витрат від будь-якої

діяльності, визначених за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включаються витрати, пов'язані з операційною, фінансовою та інвестиційною діяльністю.

Отже, при заповненні декларації з податку на прибуток обсяг придбання у платників єдиного податку для розрахунку різниці згідно з підпунктом 140.5.17 пункту 140.5 статті 140 Кодексу (з урахуванням обмежень згідно з абзацом другим пункту 62 підрозділу 4 розділу XX Кодексу) враховується за період перебування платника в статусі резидента Дія Сіті, тобто починаючи з дати набрання такого статусу.

Обсяг придбання у платників єдиного податку визначається, виходячи із сум операцій з такими платниками, нарахованих у бухгалтерському обліку та визнаних у складі витрат при визначенні фінансового результату до оподаткування.

Відповідь на питання 3:

При здійсненні розрахунку суми перевищення зазначеного у підпункті 135.2.1.15 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу враховуються суми коштів, виплачені платникам єдиного податку, або вартість майна (крім податку на додану вартість, якщо він застосовується), передана платникам єдиного податку, починаючи з дати переходу платника податку на особливий режим оподаткування податком на прибуток резидента Дія Сіті.

6. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал).

Дохід підприємства за 2024 рік перевищує 150 млн грн, у зв'язку з чим у 2024 році здійснювалися контрольовані операції з нерезидентами.

За результатами визначення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки» відповідно до статті 39 Податкового кодексу України, встановлено:

заниження ціни експортних операцій на суму 100 000 грн;

завищення ціни імпорتنих операцій на суму 300 000 грн.

Зазначені відхилення були виявлені у вересні 2025 року після підготовки та подання Звіту про контрольовані операції за 2024 рік.

Питання 1: Яким чином у такій ситуації слід відобразити суми коригувань контрольованих операцій, що призводять до виникнення «конструктивних» дивідендів, у:

додатку Дія (зокрема у рядках 37 та 38);

додатку ПН у частині відображення «конструктивних» дивідендів?

Питання 2: У якому звітному (податковому) періоді зазначені операції підлягають відображенню для цілей оподаткування податком на виведений капітал: у 2025 році - у періоді виявлення відхилень та подання декларації за відповідний звітний період, чи шляхом подання уточнюючої декларації за 2024 рік, у якому здійснювалися відповідні контрольовані операції?

Уточнення: Відповідно до пп. 14.1.49 Податкового кодексу України, для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюються, зокрема:

суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного у підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях у частині перевищення над сумою, що відповідає принципу «вितягнутої руки»;

вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів, що придбаваються у такого нерезидента, у контрольованих операціях у частині перевищення над рівнем, що відповідає принципу «вितягнутої руки».

Відповідь на питання 1:

Відповідно до підпункту 14.1.49 пункту 14.1 статті 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» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «вितягнутої руки»;

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

сума зниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «вितягнутої 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.

База оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах визначається як сума, зокрема, дивідендів, які виплачуються на користь власника корпоративних прав (крім власника корпоративних прав, який є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах) у грошовій формі та/або відмінній від грошової формі, за винятком дивідендів, які нараховуються

на користь акціонера/учасника юридичної особи – емітента у вигляді акцій (часток, паїв), за умови що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів/учасників у статутному капіталі емітента та в результаті якого збільшується статутний капітал емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів (підпункт 135.2.1.1 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу).

Відповідно до підпункту 141.9¹.2.15 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу об'єктом оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах є господарські операції, що визнаються контрольованими відповідно до ст. 39 Кодексу, якщо їх умови не відповідають принципу «витягнутої руки», у сумі, визначеній за правилами, встановленими підпунктом 141.9¹.3 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу.

Згідно з підпунктом 141.9¹.3. пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу у разі якщо резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах здійснює контрольовані операції, визначені статтею 39 Кодексу, умови яких не відповідають принципу «витягнутої руки», база оподаткування податком на прибуток підприємств за такими операціями, що оподатковується за ставкою, визначеною відповідно до пункту 136.1 статті 136 Кодексу, визначається окремо на рівні:

перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) реалізованого (реалізованих) майна (робіт, послуг);

перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) придбаного (придбаних) майна (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки».

У разі якщо сума (її частина), визначена як база оподаткування за окремою контрольованою операцією:

а) була оподаткована податком на доходи нерезидента, відповідна сума нарахованого (сплаченого) податку на доходи нерезидента зараховується у зменшення суми податку, що підлягає сплаті за такою контрольованою операцією за базовою (основною) ставкою;

б) у попередніх податкових (звітних) періодах була включена до бази оподаткування сума податку, нарахована (сплачена) в попередніх податкових (звітних) періодах на таку суму (її частину) за ставкою 9 відсотків, зараховується у зменшення суми податку, що підлягає сплаті за такою контрольованою операцією за базовою (основною) ставкою.

Резидент Дія Сіті суми – платник податку на особливих умовах коригування контрольованих операцій, що призводять до виникнення «конструктивних дивідендів» відображає у додатку ДІА до Декларації:

суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) реалізованого (реалізованих) майна (робіт, послуг) – рядок 37;

суму перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) придбаного (придбаних) майна (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки» – рядок 38.

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 Кодексу, у сумі, що перевищує суму, що відповідає принципу «витягнутої руки», або виплачує інші доходи, прирівняні згідно з 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.

У додатку ПН до рядка 23 ПН до Декларації відповідні операції відображаються у рядках 30 та 31, а саме:

сума вартості товарів (робіт, послуг) (крім цінних паперів та деривативів), що придбаваються у нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «витягнутої руки» - рядок 30;

сума заниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «витягнутої руки» - рядок 31.

Відповідь на питання 2:

Відповідно до абзацу «а» пункту 50.1 статті 50 Кодексу платник податків, який самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених пунктом 50.2 статті 50 Кодексу надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку. Цей штраф не застосовується у разі подання уточнюючого розрахунку до податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній податковий (звітний) рік з метою здійснення самостійного коригування відповідно до статті 39 Кодексу або при визначенні бази оподаткування відповідно до підпункту 141.9¹.3 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу у разі здійснення контрольованих операцій, якщо їх умови не

відповідають принципу «витягнутої руки» у строк не пізніше 1 жовтня року, наступного за звітним.

Таким чином, операції щодо зниження ціни експортних операцій (завищення ціни імпорتنих операцій) та відповідні суми податку підлягають відображенню в уточнюючій Декларації за 2024 рік, яка має бути подана не пізніше 01.10.2025.

7. «Ситуація: У листопаді 2025 року товариство з обмеженою відповідальністю безоплатно передало товари військовій частині на суму 300 000 грн. Відповідно до п. 32¹ підрозд. 2 розд. XX Податкового кодексу України (далі – ПКУ), така операція не є постачанням товарів для цілей оподаткування ПДВ. Акти приймання-передачі між ТОВ та військовою частиною оформлені належним чином.

У грудні 2025 року ТОВ отримало бюджетний грант у сумі 300 000 грн від міської територіальної громади. Зазначений грант має характер відшкодування вартості товарів, безоплатно переданих військовій частині у листопаді 2025 року.

Питання 1: З урахуванням того, що відповідно до п. 32¹ підрозд. 2 розд. XX ПКУ не є постачанням товарів та послуг операції з безоплатної (без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації) передачі товарів Збройним Силам України, чи зберігається у ТОВ право не нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ, з огляду на те, що передача товарів військовій частині відбулася на безоплатній основі для ЗСУ, а бюджетний грант отримано від третьої особи (органу місцевого самоврядування) вже після здійснення такої передачі?»

Відповідь: Якщо ТОВ здійснюється безоплатна (без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації) передача/надання товарів/послуг зазначеній у пункті 32¹ підрозділу 2 Кодексу категорії суб'єктів, то така операція не є постачанням товарів/послуг згідно з вказаним вище пунктом Кодексу і, відповідно, не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Водночас якщо ТОВ за такі безоплатно передані товари надалі отримує компенсацію у вигляді бюджетного гранту від міської територіальної громади, то на дату зміни обставин здійснення операції (а саме отримання бюджетних коштів в оплату вартості переданих товарів, у зв'язку з чим операція з безоплатної передачі стає оплачуваною) така операція з передачі товарів змінює статус на оподатковувану ПДВ операцію з постачання, яка:

звільняється від оподаткування ПДВ у разі, якщо передавалися товари категоріям суб'єктів, визначені/им підпунктами 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 Кодексу;

підлягає оподаткуванню ПДВ на загальних підставах, якщо передавалися інші категорії товарів та іншим категоріям суб'єктів. У цьому випадку, з урахуванням норм пункту 187.7 статті 187 Кодексу, на дату отримання таких бюджетних коштів (бюджетного гранту) ТОВ зобов'язане нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ.

8. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті з жовтня 2022 року та платником податку підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал) з 01.04.2023 року.

Остання виплата дивідендів була здійснена 25.01.2024 року. У лютому 2026 року планується виплата дивідендів за результатами діяльності за 2024-2025 роки.

Питання: Чи має право резидент Дія Сіті – платник податку на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК) застосовувати пільгове оподаткування ПДФО та військовим збором при виплаті дивідендів у лютому 2026 року за 2024-2025 роки, з урахуванням дати попередньої виплати дивідендів (25.01.2024) та періоду перебування на режимі ПнВК?»

Відповідь: Відповідно до підпункту 14.1.282¹ пункту 14.1 статті 14 Кодексу резидент Дія Сіті – платник податку, що сплачує податок на прибуток підприємств на особливих умовах (далі – резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах), - резидент Дія Сіті, який у порядку, передбаченому пунктом 141.10 статті 141 Кодексу, обрав або перейшов на відповідний режим оподаткування. Резиденти Дія Сіті, які не обрали (не перейшли) на відповідний режим оподаткування, сплачують податок на прибуток підприємств на загальних підставах та вважаються резидентами Дія Сіті, що не є платниками податку на особливих умовах.

Оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу, згідно з підпунктом 163.1.1 пункту 163.1 статті 163 якого об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Відповідно до підпункту 164.2.8 пункту 164.2 статті 164 Кодексу до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податків включаються, зокрема, пасивні доходи (крім зазначених у підпунктах 165.1.2 та 165.1.41 пункту 165.1 статті 165 Кодексу).

Пасивні доходи для цілей розділу IV Кодексу – це доходи, отримані у вигляді, зокрема, дивідендів (підпункт 14.1.268 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

Порядок оподаткування дивідендів передбачено пунктом 170.5 статті 170 Кодексу, відповідно до підпункту 170.5.1 якого податковим агентом платника податку під час нарахування на його користь дивідендів, крім випадків, зазначених у підпункті 165.1.18 пункту 165.1 статті 165 Кодексу, є емітент корпоративних прав або за його дорученням інша особа, яка здійснює таке нарахування.

Будь-який резидент, який нараховує дивіденди, включаючи того, який сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку з будь-яких підстав, є податковим агентом під час нарахування дивідендів (підпункт 170.5.2 пункту 170.5 статті 170 Кодексу).

Доходи, зазначені в пункті 170.5 статті 170 Кодексу, остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування платнику податку за ставкою, визначеною підпунктом 167.5.1, 167.5.2 і 167.5.4 пункту 167.5 статті 167 Кодексу (підпункт 170.5.4 пункту 170.5 статті 170 Кодексу).

Водночас не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку дивіденди, які нараховуються на його користь емітентом корпоративних прав, який є резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, за умови що таким резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах не здійснювалася виплата дивідендів за акціями або іншими корпоративними правами протягом двох календарних років поспіль (підпункт 170.5.5 пункту 170.5 статті 170 Кодексу).

Підпунктом 1.7 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу передбачено, що звільняються від оподаткування військовим збором доходи, що згідно з розділом IV Кодексу та підрозділом 1 розділу XX Кодексу не включаються до загального оподатковуваного доходу фізичних осіб (не підлягають оподаткуванню, оподатковуються за нульовою ставкою), крім доходів, зазначених у підпункті 165.1.36 пункту 165.1 статті 165, підпунктах 3 і 4 пункту 170.13¹ статті 170 Кодексу та пункті 14 підрозділу 1 розділу XX Кодексу.

Зауважуємо, що поняття «календарний рік» не є специфічним, а використовується у загальному значенні, зокрема, судами визначається як проміжок часу, що починається з 01 січня та закінчується 31 грудня, який триває 365 або 366 (у високосному році) календарних днів.

Згідно з підпунктом 167.5.1 пункту 167.5 статті 167 Кодексу ставку податку встановлено у розмірі 18 відсотків - для пасивних доходів, крім зазначених у підпунктах 167.5.2 та 167.5.4 пункту 167.5 статті 167 Кодексу.

Так, відповідно до підпункту 167.5.2 пункту 167.5 статті 167 Кодексу доходи у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування) оподатковуються у розмірі 5 відсотків.

Крім того, об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у підпункті 1 підпункту 1.1 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу, є доходи, визначені статтею 163 Кодексу (підпункт 1 підпункту 1.2 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

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

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету визначено статтею 168 Кодексу та підпунктом 1.4 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу.

Враховуючи викладене, дохід у вигляді дивідендів, який буде нарахований після 01 січня 2026 року резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах на користь фізичних осіб – резидентів (учасників Товариства) оподатковується податком на доходи фізичних осіб за ставкою 5 відсотків та

військовим збором за ставкою 5 відсотків, оскільки Товариство зареєстроване як резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах з 01.04.2023, а відлік календарних років починається з 01 січня по 31 грудня включно, адже умова щодо не здійснення виплати дивідендів за акціями або іншими корпоративними правами протягом двох календарних років поспіль, у даному випадку не виконується та враховуючи, що остання виплата дивідендів була здійснена 25.01.2024, тобто не дотримано вимоги підпункту 170.5.2 пункту 170.5 статті 170 Кодексу.

9. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК). Підприємство здійснює внесок до додаткового капіталу іншої юридичної особи, яка не є резидентом Дія Сіті та не застосовує режим оподаткування на особливих умовах (ПнВК).

Водночас пп. 135.2.1.14 Податкового кодексу України передбачає оподаткування податком на виведений капітал у разі здійснення внесків до статутного капіталу такої юридичної особи.

Питання: Чи підлягає оподаткуванню податком на виведений капітал внесок, здійснений резидентом Дія Сіті до додаткового капіталу юридичної особи, яка не є резидентом Дія Сіті та не застосовує режим ПнВК, з огляду на те, що норма пп. 135.2.1.14 ПКУ прямо стосується лише внесків до статутного капіталу, а додатковий капітал не є статутним?»

Відповідь: Відповідно до частини четвертої статті 12 Закону України від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» окремо від статутного капіталу товариства статутом товариства може передбачатися створення додаткового капіталу товариства за рахунок вкладів (внесків) його учасників. Вклади (внески) до додаткового капіталу товариства вносяться учасниками товариства без зміни номінальної вартості або зміни розміру статутного капіталу товариства.

У рішенні загальних зборів учасників товариства про залучення вкладу (внеску) учасника товариства до додаткового капіталу товариства визначається розмір такого вкладу (внеску). Вкладом (внеском) учасника товариства до додаткового капіталу товариства можуть бути гроші, цінні папери, інше майно, якщо інше не встановлено законом.

Отже, при формуванні додаткового капіталу товариства такий капітал розглядається окремо від статутного капіталу товариства та внесок до такого капіталу може здійснюватися у вигляді грошей, цінних паперів, іншого майна, якщо інше не встановлено законом.

Згідно з підпунктом 14.1.282¹ пункту 14.1 статті 14 Кодексу резидент Дія Сіті – платник податку, що сплачує податок на прибуток підприємств на особливих умовах (далі – резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах), – резидент Дія Сіті, який у порядку, передбаченому пунктом 141.10 статті 141 Кодексу, обрав або перейшов на відповідний режим оподаткування. Резиденти Дія Сіті, які не обрали (не перейшли) на відповідний режим оподаткування, сплачують податок на прибуток підприємств на загальних

підставах та вважаються резидентами Дія Сіті, що не є платниками податку на особливих умовах.

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

Підпунктом 135.2.1.6 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу встановлено, що база оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах визначається, зокрема, як сума вартості майна (робіт, послуг), наданого (наданих) особі, яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, без висування вимог щодо компенсації його (їх) вартості (у тому числі безоплатно наданих товарів (робіт, послуг), за винятком:

а) наданого (наданих) неприбутковим організаціям, оподаткування операцій з якими регулюється підпунктами 135.2.1.8 і 135.2.1.8¹ цього підпункту;

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

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

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

г) суми пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення та страхових платежів, передбачених підпунктами «в» і «г» підпункту 164.2.16 пункту 164.2 статті 164 Кодексу.

Для цілей цього підпункту:

безоплатно наданим майном вважається також майно, нестача якого виявлена під час інвентаризації, за умови що балансова вартість такого відсутнього майна станом на дату проведення інвентаризації перевищує 5 відсотків сукупної балансової вартості відповідної однорідної групи майна, щодо якого проводиться інвентаризація (крім списання нестачі у межах норм природного убутку), та платник податку не звернувся до відповідних органів із заявою про вчинення кримінального правопорушення чи притягнення винних

осіб до відповідальності або не вжив заходів до стягнення суми компенсації із зберігача, страхової компанії тощо у зв'язку з такою нестачею;

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

Крім того, до бази оподаткування, відповідно до підпункту 135.2.1.7 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу, включається вартість фінансової допомоги: наданої особі, яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, якщо така фінансова допомога не підлягає поверненню; наданої пов'язаній особі (фізичній або юридичній), яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, незалежно від наявності умови про повернення; наданої непов'язаній особі (фізичній або юридичній), яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, якщо фінансова допомога не була повернута протягом 12 календарних місяців, починаючи з місяця, наступного за календарним місяцем, в якому була видана сума фінансової допомоги, або якщо до закінчення зазначеного 12-місячного строку заборгованість за такою фінансовою допомогою була визнана безнадійною згідно з підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 Кодексу або була припинена внаслідок прощення боргу, за винятком:

а) суми фінансової допомоги, наданої неприбутковим організаціям, оподаткування операцій з якими регулюється підпунктами 135.2.1.8 та 135.2.1.8¹ цього підпункту;

б) суми фінансової допомоги, яка підлягає поверненню, наданої відповідно до положень колективного договору або за рішенням органу управління платника податку фізичній особі, яка є спеціалістом резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах і водночас не є пов'язаною з таким платником податку особою, з урахуванням норм підпункту 137.10.4.5 підпункту 137.10.4 пункту 137.10 статті 137 Кодексу;

в) суми фінансової допомоги, яка підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно із статтею 165 Кодексу та/або не оподатковується згідно з пунктом 170.7 статті 170 Кодексу;

г) суми заборгованості за товари (роботи, послуги), поставлені резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах фізичній особі, що була прощена таким резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, яка підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV цього Кодексу або не включається до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу згідно із статтею 165 Кодексу та/або не оподатковується згідно з пунктом 170.7 статті 170 Кодексу;

г) сум, які визначені як безповоротна фінансова допомога відповідно до абзаців четвертого - шостого підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу;

д) членських (вступних) та/або цільових внесків до іноземних (міжнародних) організацій та установ у сумі, що не перевищує 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, на одну організацію.

Таким чином, у разі здійснення внеску у вигляді грошей або майна резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах до додаткового капіталу товариства, яке не є резидентом Дія Сіті, сума такого внеску включається до бази оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах за умови, що не було висування вимог щодо компенсації вартості внесеного майна та/або грошовий внесок не був повернутий протягом 12 календарних місяців.

10. «Ситуація: Відповідно до п. 63-1 підрозд. 4 розд. XX Податкового кодексу України, для резидентів Дія Сіті – платників податку на прибуток підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал) не є об'єктом оподаткування операції з перерахування коштів, безоплатної передачі товарів, виконаних робіт та наданих послуг, які добровільно перераховані (передані), зокрема, військовим частинам.

Питання: Чи є обов'язковою умовою застосування норми п. 63-1 підрозд.4 розд. XX ПКУ перебування військової частини у статусі неприбуткової організації, з огляду на те, що зазначена норма не містить прямої вимоги щодо наявності такого статусу?

Уточнення: У разі якщо відповідь на попереднє питання є негативною, яку інформацію слід зазначати у таблиці 7 додатка Дія «Безоплатне перерахування (передання) коштів, товарів, виконання робіт, надання послуг відповідно до пункту 63-1 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України», у графі 3 «Код ознаки неприбутковості неприбуткової організації», якщо отримувачем є військова частина, яка не має коду ознаки неприбутковості?»

Відповідь: Відповідно до підпункту 14.1.282¹ пункту 14.1 статті 14 Кодексу резидент Дія Сіті - платник податку, що сплачує податок на прибуток підприємств на особливих умовах (далі - резидент Дія Сіті - платник податку на особливих умовах), - резидент Дія Сіті, який у порядку, передбаченому пунктом 141.10 статті 141 Кодексу, обрав або перейшов на відповідний режим оподаткування.

Відповідно до вимог підпункту 135.2.1.8 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу база оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах визначається як сума, зокрема, наданої безповоротної фінансової допомоги та/або вартості безоплатно наданого платником податку майна (робіт, послуг) протягом податкового (звітного) року неприбутковим організаціям, визначеним пунктом 133.4 статті 133 Кодексу, в розмірі, що перевищує 0,5 відсотка суми чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), відображеного у фінансовій звітності платника податку за попередній звітний (податковий) рік, крім неприбуткової організації, до якої застосовуються положення підпункту 135.2.1.8¹ цього підпункту.

Пунктом 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу встановлено, що 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, не є об'єктом оподаткування для резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах операції з перерахування коштів, безоплатної передачі товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які добровільно перераховані (передані) Збройним Силам України, Національній гвардії України, Службі безпеки України, Службі зовнішньої розвідки України, Державній прикордонній службі України, Міністерству внутрішніх справ України, Управлінню державної охорони України, Державній службі спеціального зв'язку та захисту інформації України, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення оборони держави та наданої гуманітарної допомоги з дотриманням вимог законодавства України про гуманітарну допомогу у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, а також на користь центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, сил цивільного захисту та/або закладам охорони здоров'я державної, комунальної власності, та/або структурним підрозділам з питань охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, коштів, перерахованих на відкриті Національним банком України рахунки державних органів, призначені для фінансового забезпечення заходів з відсічі збройної агресії проти України та ліквідації її наслідків, національної безпеки і оборони, відновлення, підтримки і розвитку України, надання гуманітарної допомоги, а також для залучення коштів на підтримку Збройних Сил України.

При цьому, положеннями цього пункту не передбачена наявність підтверджуючих документів про неприбутковість отримувачів допомоги для застосування норм пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу.

Таким чином, здійснені резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах після 01.01.2025 безоплатні перерахування коштів чи передача товарів, які добровільно передані для потреб забезпечення оборони держави безпосередньо Збройним Силам України, Національній гвардії України, Службі безпеки України, Службі зовнішньої розвідки України, Державній прикордонній службі України, Міністерству внутрішніх справ спеціального зв'язку та захисту інформації України, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям не є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 141.9¹.1 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу.

Отже, у разі якщо резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах здійснив операції з добровільного перерахування коштів, безоплатної передачі товарів, виконаних робіт, наданих послуг на користь вказаних у пункті 63¹

підрозділу 4 розділу XX Кодексу отримувачів такої допомоги, то така операція не включається до бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах.

Форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 11 листопада 2015 року за № 1415/27860 (далі – Декларація).

Платники податку, у тому числі резиденти Дія Сіті, які здійснюють безоплатне перерахування (передання) коштів, товарів, виконання робіт, надання послуг неприбутковим організаціям, складають Додаток БД до Декларації з метою коректного відображення таких операцій в Декларації та правильного визначення об'єкта оподаткування та суми податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств.

Таблицю 7 складають резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах, які відображають інформацію щодо безоплатного перерахування (передання) суми коштів, товарів, вартість безоплатно виконаних робіт, наданих послуг відповідно до пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу.

У рядку 7.1 таблиці 7 зазначають загальну вартість безоплатно перерахованих (переданих) коштів, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Показник рядка 7.1 графи 7 таблиці 7 також враховують при обчисленні сум податку, несплаченого в бюджет у зв'язку з отриманням податкової пільги, та відображають у Додатку ПП до Декларації за кодом пільги 11020407.

При цьому положеннями Кодексу не висувається вимога щодо наявності статусу неприбутковості у отримувачів допомоги для застосування норм пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу.

Згідно з абзацом другим пункту 46.4 статті 46 Кодексу в разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання, зокрема щодо причин відсутності інформації про отримувачів безоплатної допомоги, для її відображення у повному обсязі у таблиці 7 Додатка БД до Декларації. Платник податків, який подає звітність в електронній формі, подає таке доповнення в електронній формі.

11. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті – платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК). Виникає необхідність коректного заповнення додатка Дія до податкової декларації у різних господарських ситуаціях.

Питання 1: Чи відображається у рядку 24 додатка Дія «Вартість майна (робіт, послуг), наданого(их), у тому числі:» вартість реалізованих товарів (робіт, послуг) як резидентам, так і нерезидентам, незалежно від їх податкового статусу?

Питання 2: У якому рядку додатка Дія слід відображати реалізацію товарів (робіт, послуг) юридичним особам та фізичним особам - підприємцям, які є платниками єдиного податку, за умови, що оплата за такі операції здійснюється на умовах попередньої оплати (авансом)?

Питання 3: У якому рядку додатка Дія слід відображати реалізацію товарів (робіт, послуг) юридичним особам - платникам податку на прибуток підприємств або неприбутковим організаціям, визначеним п. 133.4 ст. 133 ПКУ, за умови, що зарахування коштів від такого продажу (надання) здійснюється до моменту реалізації (надання)?

Питання 4: У якому рядку додатка Дія слід відображати реалізацію товарів (робіт, послуг) юридичним особам - платникам податку на прибуток підприємств або неприбутковим організаціям, визначеним п. 133.4 ст. 133 ПКУ, за умови, що зарахування коштів від такого продажу (надання) здійснюється на 500-й календарний день після такого продажу (надання)?

Питання 5: Відповідно до рядка 24.2 додатка Дія, відображається реалізація товарів (робіт, послуг) особі, яка не є резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, за договором, що передбачає виплату компенсації вартості такого майна (робіт, послуг), за умови, що зарахування коштів від такого продажу (надання) на рахунки резидента Дія Сіті – платника ПнВК, відкриті в українських банках, здійснюється після спливу 365 календарних днів, наступних за днем, визначеним у пп. 135.2.1.10 п. 135.2.1 ст. 135 ПКУ. Чи застосовується зазначений рядок виключно до операцій з нерезидентами?»

Відповідь на питання 1 – 3:

Розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах здійснюється у Додатку Дія до Декларації (далі – Додаток Дія). Додаток Дія заповнюється до рядка 06.3 Дія Декларації, що містить розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах, який складається платниками податку, які здійснюють, зокрема, операції, що підлягають оподаткуванню згідно з пунктом 135.2 статті 135, пунктом 137.10 статті 137 та пунктом 141.9¹ статті 141 Кодексу.

Зокрема, у рядку 24 Додатка Дія відображається загальна вартість майна (робіт, послуг), які надані резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах іншим особам.

Показник рядка 24 Додатка Дія включає в себе значення показників рядків 24.1 – 24.4 Додатку Дія, в яких відображається вартість наданого майна (робіт, послуг) у розрізі окремих категорій осіб.

Відповідь на питання 4:

Вартість (реалізація) товарів (робіт, послуг), наданих юридичним особам – платникам податку на прибуток підприємств або неприбутковим організаціям, визначеним пунктом 133.4 статті 133 Кодексу відображається у рядках 24 та 24.4 Додатка Дія до Декларації.

Відповідь на питання 5:

У рядку 24.2 зазначається сума вартості майна (робіт, послуг), наданих особам - резидентам та нерезидентам, що не є резидентами Дія Сіті – платниками податку на особливих умовах, за договором, який передбачає виплату компенсації вартості такого майна (робіт, послуг), за умови, що зарахування коштів від такого продажу (надання) на рахунки резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах, відкриті в українських банках, здійснюється після

365 календарних днів, наступних за днем, визначеним у підпункті 135.2.1.10 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу.

12. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал).

Питання: Чи підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК):

Відсотки, сплачені за договором фінансового лізингу, укладеним не з банківською установою, а з юридичною особою – товариством з обмеженою відповідальністю?

Відсотки, сплачені за договором позики, укладеним з інвестиційним фондом, який відповідно до законодавства України є небанківською фінансовою установою?»

Відповідь: Відповідно до підпункту 135.2.1.4 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу до бази оподаткування включається сума коштів, сплачених протягом податкового (звітного) періоду на виконання боргових зобов'язань (у значенні пункту 140.1 статті 140 Кодексу) у вигляді процентів (у тому числі тих, що були включені до суми основного боргу (тіла кредиту), комісій, інших винагород, відшкодувань, штрафів, пені, що пов'язані із залученням та/або використанням коштів на користь осіб, які не є резидентами Дія Сіті - платниками податку на особливих умовах.

Положення цього пункту не застосовуються до сум процентів (у тому числі тих, що були включені до суми основного боргу (тіла кредиту), комісій, інших винагород, відшкодувань, штрафів, пені, що пов'язані із залученням та/або використанням коштів, виплачених на користь:

а) нерезидентів (крім випадків, якщо відповідні операції здійснюються нерезидентом через його постійне представництво в Україні). Оподаткування таких операцій з нерезидентами регулюється нормами підпункту 135.2.1.5 цього підпункту;

б) банків-резидентів.

Таким чином, у разі виплати процентів за договором фінансового лізингу, укладеним з юридичною особою, що не є резидентом Дія Сіті – платником податку на особливих умовах, а також при сплаті процентів за договором позики, укладеним з інвестиційним фондом, суми таких виплат включаються до бази оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах.

13. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК). Підприємство здійснює виплату членських внесків ІТ-кластеру.

Питання: У яких рядках додатка Дія (та/або інших додатків декларації) слід відображати виплату членських внесків ІТ-кластеру, якщо такий кластер:

має статус неприбуткової організації;

не має статусу неприбуткової організації?»

Відповідь: Розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах здійснюється у Додатку Дія до Декларації. Додаток Дія заповнюється до рядка 06.3 Дія Декларації, що містить розрахунок податку

на операції резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах, який складається платниками податку, які здійснюють, зокрема, операції, що підлягають оподаткуванню згідно з пунктом 135.2 статті 135, пункту 137.10 статті 137 та пунктом 141.9¹ статті 141 Кодексу.

Сума сплачених членських внесків ІТ-кластеру, якщо такий кластер має статус неприбуткової організації відображається у рядках: 18, 18.4, 20 БД Додатка ДІЯ та таблиці 4 Додатка БД до Декларації.

Сума сплачених відповідних членських внесків ІТ-кластеру, якщо такий кластер не має статусу неприбуткової організації відображається у рядку 18 Додатка ДІЯ до Декларації.

14. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК).

Питання: Чи підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств на особливих умовах (ПнВК):

Штрафні санкції (пеня, штрафи), сплачені за порушення умов договору купівлі-продажу товарів, якщо постачальником є:

резидент України;
нерезидент?

Штрафні санкції, нараховані та сплачені на користь контролюючих органів відповідно до вимог податкового або іншого законодавства?»

Відповідь: Об'єктом оподаткування податком на прибуток резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах є операції резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах, що підлягають оподаткуванню згідно з пунктом 135.2 статті 135, пунктом 137.10 статті 137 та пунктом 141.9¹ статті 141 Кодексу (підпункт 134.1.8 пункту 134.1 статті 134 Кодексу).

Згідно з пунктом 135.2 статті 135 Кодексу базою оподаткування операцій резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах є грошове вираження об'єкта оподаткування, розрахованого за правилами, визначеними цим пунктом та підпунктом 141.9¹.3 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу. У разі здійснення операцій, які є об'єктом оподаткування, у формі, відмінній від грошової, базою оподаткування є вартість такої операції, визначена на рівні не нижче звичайної ціни.

Така база оподаткування операцій резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах визначається виходячи з вартості операції без зменшення на суму утриманого податку на доходи нерезидента.

Відповідно до підпункту 141.9¹.2.14 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу об'єктом оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах є, зокрема, операції з переказу (сплати) коштів та/або передачі майна особі, яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах, у зв'язку з погашенням зобов'язань за визнаними штрафами, пенею, неустойкою, відшкодуванням збитків, компенсацією неодержаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до вимог цивільного законодавства та цивільно-правових договорів, у сумі, визначеній за правилами, встановленими підпунктом 135.2.1.17 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135

Кодексу. Положення підпункту 141.9¹.2.14 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу не застосовуються до операцій, що підлягають оподаткуванню відповідно до підпункту 141.9¹.2.7 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу.

При цьому на підставі підпункту 135.2.1.17 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу база оподаткування визначається, зокрема, як сума коштів та/або вартості майна, сплачених (переданого) особі, яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах та є пов'язаною особою та/або особою - платником податку на прибуток підприємств, прибуток якого звільнений від оподаткування в рахунок погашення зобов'язань за визнаними штрафами, пенею, неустойкою, відшкодуванням збитків, компенсацією неодержаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів.

Положення підпункту 135.2.1.17 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу не застосовуються до операцій, що підлягають оподаткуванню відповідно до підпункту 135.2.1.9.2 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу, та операцій з фізичними особами, дохід яких підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до розділу IV Кодексу.

Зазначимо, що у рядку 35 додатка Дія до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 20.02.2023 № 101) (зі змінами), зазначається сума коштів та/або вартість майна, сплачених (переданого) особі, яка не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах та є пов'язаною особою та/або особою - платником податку на прибуток підприємств, прибуток якої звільнений від оподаткування в рахунок погашення зобов'язань за визнаними штрафами, пенею, неустойкою, відшкодуванням збитків, компенсацією неодержаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів (підпункт 135.2.1.17 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135, підпункт 141.9¹.2.14 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹ статті 141 Кодексу).

При цьому серед отримувачів таких коштів та/або переданого майна не зазначено резидентів України, які є платниками податку на прибуток підприємств на загальних підставах та не є пов'язаними особами з резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах.

Отже, якщо резидент Дія Сіті - платник податку на прибуток на особливих умовах сплачує визнані штрафні санкції за затримку наданих послуг замовнику (юридичній особі - резиденту України) за цивільно-правовим договором, і при цьому такий замовник не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах та одночасно не є пов'язаною особою та/або особою - платником податку на прибуток підприємств, прибуток якого звільнений від оподаткування, то така операція не є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах у розумінні підпункту 141.9¹.2.14 підпункту 141.9¹.2 пункту 141.9¹

статті 141 та підпункту 135.2.1.17 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу та відповідно не підлягає оподаткуванню податком на прибуток підприємств резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах.

У разі якщо постачальником товарів є нерезидент, то при сплаті штрафних санкцій (пені, штрафів) за порушення умов договору відповідно до підпункту 135.2.1.9 підпункту 135.2.1 пункту 135.2 статті 135 Кодексу сума коштів та/або вартості майна (в тому числі необоротних активів), сплачених (переказаних) та/або наданого (наданих) нерезиденту (крім випадків, якщо відповідні операції здійснюються нерезидентом через його постійне представництво в Україні), у зв'язку з погашенням зобов'язань за визнаними штрафами, пенею, неустойкою, відшкодуванням збитків, компенсацією неoderжаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь нерезидентів - пов'язаних осіб та/або нерезидентів, що зареєстровані у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, або які є резидентами цих держав (територій), та/або нерезидентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку організаційно-правових форм, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2¹ підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу включаються до бази оподаткування такого резидента Дія Сіті платника податку на особливих умовах.

Таким чином, у разі якщо штрафи та пеня сплачується нерезиденту (за виключенням постійних представництв) – пов'язаній особі або якщо такий нерезидент зареєстрований або є резидентом держави (території), включеної до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, та/або організаційно-правова форма такого нерезидента включена до переліку організаційно-правових форм, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2¹ підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, то сума таких штрафних санкцій включається до бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах.

Отже, при сплаті штрафних санкцій за цивільно-правовими договорами резиденту України вказані суми включаються до бази оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах у разі якщо резидент України не є резидентом Дія Сіті - платником податку на особливих умовах та є пов'язаною особою та/або особою - платником податку на прибуток підприємств, прибуток якого звільнений від оподаткування.

При сплаті штрафних санкцій за цивільно-правовими договорами нерезиденту база оподаткування резидента Дія Сіті - платника податку на особливих умовах збільшується у разі якщо нерезидент не є постійним представництвом і при цьому є пов'язаною особою або такий нерезидент є резидентом держави (території), включеної до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2

підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, та/або організаційно-правова форма такого нерезидента включена до переліку організаційно-правових форм, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2¹ підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Кодексу, то сума таких штрафних санкцій включається до бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах.

Збільшення бази оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах на суми штрафних санкцій, нарахованих та сплачених на користь контролюючих органів відповідно до вимог податкового або іншого законодавства, нормами Кодексу не передбачено.

15. «Ситуація: Підприємство є резидентом Дія Сіті та платником податку на прибуток підприємств на особливих умовах (податок на виведений капітал).

У звітному періоді підприємством було надано благодійну допомогу Збройним Силам України на суму 150 000 грн, яка відповідно до п. 63-1 підрозд. 4 розд. XX Податкового кодексу України не є об'єктом оподаткування податком на виведений капітал.

Питання: Яким чином визначається сума податкової пільги з податку на виведений капітал для цілей заповнення додатка ПП до декларації з податку на прибуток підприємств у разі здійснення таких операцій?»

Відповідь: Пунктом 30.1 статті 30 Кодексу визначено, що податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених пунктом 30.2 статті 30 Кодексу.

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (пункт 30.2 статті 30 Кодексу).

Суми податку та збору, не сплачені суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, обліковуються таким суб'єктом – платником податків. Облік зазначених коштів ведеться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України (пункт 30.6 статті 30 Кодексу).

Відповідно до пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу визначено, що 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, не є об'єктом оподаткування для резидентів Дія Сіті – платників податку на особливих умовах операції з перерахування коштів, безоплатної передачі товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які добровільно перераховані (передані) Збройним Силам України, Національній гвардії України, Службі безпеки України, Службі зовнішньої розвідки України, Державній прикордонній службі України, Міністерству внутрішніх справ України, Управлінню державної охорони України, Державній службі спеціального зв'язку та захисту інформації

України, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, їх з'єднанням, військовим частинам, підрозділам, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення оборони держави та наданої гуманітарної допомоги з дотриманням вимог законодавства України про гуманітарну допомогу у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, а також на користь центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, сил цивільного захисту та/або закладам охорони здоров'я державної, комунальної власності, та/або структурним підрозділам з питань охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, коштів, перерахованих на відкриті Національним банком України рахунки державних органів, призначені для фінансового забезпечення заходів з відсічі збройної агресії проти України та ліквідації її наслідків, національної безпеки і оборони, відновлення, підтримки і розвитку України, надання гуманітарної допомоги, а також для залучення коштів на підтримку Збройних Сил України.

Для зазначеної пільги Довідником податкових пільг, що є втратами бюджету, присвоєно код 11020407 (пільга застосовується з 01.01.2025 та діє протягом дії воєнного стану в Україні).

Відповідно до підпункту 16.1.6 пункту 16.1 статті 16 Кодексу платник податків зобов'язаний подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку).

Порядок обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1233 (далі – Порядок № 1233).

Згідно з пунктом 2 Порядку № 1233 суб'єкт господарювання, що не сплачує податки та збори у зв'язку з отриманням податкових пільг, веде облік сум таких пільг та відображає інформацію про суми податкових пільг у податковій звітності, що подається контролюючому органу у строки, встановлені Кодексом.

Суб'єкти господарювання, що не сплачують податок на прибуток підприємств у зв'язку з отриманням податкових пільг, ведуть облік сум таких пільг, які відображаються у Додатку ПП до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, форма якої затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 зі змінами та доповненнями (далі – Додаток ПП).

У Додатку ПП відображаються відомості щодо:

коду пільги та найменування пільги за кожним видом податкових пільг з податку на прибуток підприємств згідно з довідником пільг, затвердженим ДПС;

суми податку, не сплаченого до бюджету у зв'язку з отриманням податкової пільги (вивільнені від оподаткування кошти);

строку користування податковою пільгою у звітному періоді;
суми податкової пільги, що використана за цільовим призначенням;
сума податкової пільги, що використана не за цільовим призначенням;
сума податкової пільги, що залишилася невикористаною на кінець звітного періоду.

Сума пільги, передбачена пунктом 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу, розраховується таким чином:

1) платником здійснюється розрахунок податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств за умови незастосування положень пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу;

2) платником здійснюється розрахунок податкового зобов'язання із застосуванням положень пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу;

3) визначається позитивна різниця між сумою податкового зобов'язання, розрахованого без застосування положень пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу, та сумою податкового зобов'язання, розрахованого із застосуванням положень пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу (розрахунок відповідно до пункту 1 – розрахунок відповідно до пункту 2), що є сумою податку на прибуток підприємств, не сплаченого до бюджету у зв'язку з пільговим оподаткуванням.

Розрахунок зазначеної пільги здійснюються на підставі первинних документів та даних бухгалтерського обліку.

Крім того, інформація про операції щодо безоплатного перерахування (передання) коштів, товарів, виконання робіт, надання послуг відповідно до пункту 63¹ підрозділу 4 розділу XX Кодексу відображається у Таблиці 7 додатку БД до Декларації, яким доповнено форму Декларації згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.07.2025 № 371 «Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 14.08.2025 за № 1205/44611.

16. «Ситуація: Фізична особа – підприємець або юридична особа, що є платником єдиного податку третьої групи, планує здійснити внесок основних засобів до статутного капіталу іншого товариства з обмеженою відповідальністю.

Питання 1: Чи має право платник єдиного податку третьої групи здійснювати внесок основних засобів до статутного капіталу іншого товариства з обмеженою відповідальністю без втрати права застосовувати спрощену систему оподаткування?

Питання 2: Чи виникає у платника єдиного податку третьої групи дохід, що підлягає оподаткуванню єдиним податком, у разі внесення основних засобів до статутного капіталу іншого ТОВ?

Уточнення: Яким чином визначається база оподаткування, зокрема у випадку, якщо основні засоби: перебували в експлуатації понад 12 місяців; мають залишкову балансову вартість, меншу за оціночну вартість, за якою такі основні засоби вносяться до статутного капіталу іншого ТОВ?»

Відповідь: Статтею 13 Закону України від 06 лютого 2018 року № 2275-VII «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» із змінами та доповненнями вкладом учасника товариства можуть бути гроші, цінні папери, інше майно, якщо інше не встановлено законом.

Підпунктом 14.1.81 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою є прямими фінансовими інвестиціями.

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

Згідно з підпунктом 2 пункту 292.1 статті 292 Кодексу для юридичної особи - платника єдиного податку 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 пунктом 292.3 статті 292 Кодексу.

При цьому, відповідно до абзацу першого пункту 292.6 статті 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

Платники єдиного податку третьої групи повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі - готівковій або безготівковій (у тому числі з використанням електронних грошей) (пункт 291.6 статті 291 Кодексу).

Таким чином, юридична особа — платник єдиного податку третьої групи відповідно до норм Кодексу може здійснювати внесок, зокрема основними засобами до статутного капіталу іншого товариства з обмеженою відповідальністю, тобто бути засновником іншої юридичної особи в обмін на корпоративні права. При цьому, у разі внесення юридичною особою - платником єдиного податку основних засобів до статутного капіталу іншої юридичної особи в обмін на корпоративні права, у платника єдиного податку буде відсутній об'єкт оподаткування, визначений статтею 292 Кодексу та дана господарська операція не підлягає оподаткуванню єдиним податком.

17. «Ситуація: Платник єдиного податку третьої групи (ставка 5%) має кредиторську заборгованість за договором поворотної фінансової допомоги. Зазначена сума поворотної фінансової допомоги раніше була включена до доходу платника єдиного податку та оподаткована єдиним податком у зв'язку з тим, що з дати її отримання минуло 12 місяців, а повернення надавачу не відбулося.

У подальшому така кредиторська заборгованість списується у зв'язку із закінченням строку позовної давності.

Питання: Чи підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком сума списаної кредиторської заборгованості?»

Відповідь в частині фізичних осіб: Згідно з абзацом сьомим підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу поворотна фінансова допомога – це сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення.

Відповідно до підпункту 1 пункту 292.1 статті 292 Кодексу доходом фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку (першої – третьої груп) – є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 статті 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.

Пунктом 292.3 статті 292 Кодексу встановлено, що до суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку.

До суми доходу платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість за звітний період також включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

При цьому до складу доходу, визначеного статтею 292 Кодексу, не включаються, зокрема суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання (підпункт 3 пункту 292.11 статті 292 Кодексу).

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи та податкових агентів платників єдиного податку третьої групи – електронних резидентів (е-резидентів) є календарний квартал (крім податкового періоду податкової звітності з податку на додану вартість, визначеного пунктом 202.1 статті 202 Кодексу) (абзац другий пункту 294.1 статті 294 Кодексу).

Враховуючи викладене, оскільки кредиторська заборгованість фізичної особи – підприємця перед юридичною особою виникла внаслідок проведення господарської діяльності, то дохід у вигляді списаної вказаної заборгованості

включається до складу оподаткованого доходу фізичної особи – підприємця та оподатковується у порядку, визначеному, зокрема, главою 1 розділу XIV Кодексу. При цьому, якщо ця сума поворотної фінансової допомоги раніше була включена до доходу та оподатковувана єдиним податком її не треба повторно включати до бази оподаткування та подавати уточнюючу декларацію.

Відповідь в частині юридичних осіб: 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 (абзац перший пункту 292.6 статті 292 Кодексу).

Юридичні особи - платники єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат з метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (абзац третій пункту 44.2 статті 44 Кодексу).

Відповідно до абзацу п'ятого пункту 296.1 статті 296 Кодексу юридичні особи - платники єдиного податку третьої групи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 статті 44 цього Кодексу.

Списання кредиторської заборгованості у бухгалтерському обліку здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Пунктами 5 та 15 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначено, що дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

Таким чином, сума списаної кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності включається до складу доходу юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи за ставкою 5 %.

Проте, у разі якщо кредиторська заборгованість виникла за договором поворотної фінансової допомоги, яка раніше була включена платником до доходу платника єдиного податку відповідно до підпункту 3 пункту 292.11 статті 292 Кодексу у зв'язку з тим, що з дати її отримання минуло 12 місяців, а повернення надавачу не відбулося, сума списаної такої кредиторської заборгованості не підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком.

18. «Ситуація: Платник єдиного податку третьої групи (ставка 5 відс.) має кредиторську заборгованість, яка підлягає списанню у зв'язку із закінченням строку позовної давності, а саме:

заборгованість перед постачальником за отримані, але не оплачені товари (платник єдиного податку не є платником ПДВ);

заборгованість перед покупцем у вигляді суми отриманого авансу.

Питання: Чи підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком суми кредиторської заборгованості, списаної у зв'язку із закінченням строку позовної давності: за отриманими, але не оплаченими товарами; за сумами авансів, отриманих від покупців?»

Відповідь в частині фізичних осіб: Відповідно до пункту 292.3 статті 292 Кодексу до суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку.

Окрім того, підпунктом «б» підпункту 14.1.13 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що безоплатно надані товари, роботи, послуги – це роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості.

Тобто якщо за домовленістю сторін кредиторська заборгованість за придбані, але не оплачені товари (роботи, послуги), списана до закінчення терміну позовної давності, то товари (роботи, послуги) є безоплатно отриманими, оскільки особа, яка передала їх не вимагає компенсації їх вартості.

Вартість таких товарів (робіт, послуг) включається до доходу платника єдиного податку у звітному періоді, в якому досягнуто домовленість щодо прощення заборгованості, також суми отриманих авансів від покупців.

Відповідь в частині юридичних осіб: 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 цим Кодексом.

Відповідно до абзацу п'ятого пункту 296.1 статті 296 Кодексу юридичні особи - платники єдиного податку третьої групи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 статті 44 цього Кодексу.

Пунктами 5 та 15 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначено, що дохід визнається під час збільшення активу або

зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

Таким чином, сума списаної кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності включається до складу доходу юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи за ставкою 5 %.

У разі якщо заборгованість перед постачальником виникла за отриманими, але не оплаченими товарами, то відповідно до норм Кодексу дані товари (роботи, послуги) є безоплатно отриманими, оскільки особа, яка передала їх не вимагає компенсації їх вартості, які відповідно до пункту 292.3 статті 292 Кодексу включаються до суми доходу платника єдиного податку, тому сума списаної кредиторської заборгованості за якою минув строк позовної давності включається до бази оподаткування платника єдиного податку третьої групи за ставкою 5 %.

У разі якщо заборгованість перед покупцем виникла за сумами отриманого авансу, які відповідно до норм Кодексу раніше були включені до складу доходу такого платника єдиного податку по даті надходження коштів, тому сума списаної кредиторської заборгованості за якою минув строк позовної давності не підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком.

19. «Ситуація: Резидент України отримав від нерезидента безоплатно зразки товарів. Під час ввезення таких товарів на митну територію України було сплачено податок на додану вартість виходячи з митної вартості відповідно до митної декларації.

Питання 1: Чи має право резидент на формування податкового кредиту з ПДВ за операцією імпорту безоплатно отриманих зразків товарів на підставі митної декларації?

Питання 2: Чи виникає у резидента обов'язок нарахування податкових зобов'язань з ПДВ у разі подальшої безоплатної передачі таких зразків товарів покупцям - резидентам України?

Уточнення: У разі виникнення такого обов'язку, з якої бази оподаткування повинні нараховуватися податкові зобов'язання?

Питання 3: Чи підлягають нарахуванню податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до ст. 188 Податкового кодексу України, у разі якщо такі зразки товарів у подальшому реалізуються за договірною ціною 1 грн?»

Відповідь на питання 1: ПДВ, сплачений при ввезенні на митну територію України у митному режимі імпорту зразків товарів у разі їх безоплатного отримання, включається до складу податкового кредиту платника податку на підставі належним чином оформленої митної декларації.

Відповідь на питання 2 та 3: Згідно з пунктом 188.1 статті 188 Кодексу база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку, який нараховується відповідно до підпунктів 213.1.9 і 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 Кодексу, збору на обов'язкове державне

пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів)).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи із звичайної ціни).

Для операцій платника податку з постачання на митній території України товарів, раніше ввезених таким платником податку на митну територію України, база оподаткування визначається за загальним правилом, встановленим відповідно до статті 188 Кодексу – виходячи з їх договірної вартості але не нижче ціни придбання, без урахування величини митної вартості.

Отже, у разі подальшої безоплатної передачі або продажу за ціною 1 грн покупцям – резидентам зразків товарів, які були безоплатно отримані від нерезидента та ввезенні на митну територію України, база оподаткування ПДВ визначається виходячи з договірної вартості товарів, але не нижче ціни придбання (0 грн або 1 грн).

20. «Ситуація: Підприємство є замовником будівництва сонячної електростанції (СЕС) та в процесі її будівництва здійснює придбання матеріалів і робіт з податком на додану вартість.

Питання: Чи застосовується на етапі будівництва сонячної електростанції касовий метод визнання податкового кредиту з ПДВ відповідно до п. 44 підрозд. 2 розд. XX Податкового кодексу України, якщо об'єкт ще не введений в експлуатацію та постачання електричної енергії на момент здійснення таких придбань не здійснюється?»

Відповідь: Застосування платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, перелічених у пункті 44 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, касового методу починається з дати початку фактичного здійснення ним таких операцій.

Якщо в описаній ситуації сонячна електростанція, яка будується на замовлення платника податку, буде використовуватися для виробництва та постачання електроенергії в майбутньому (тобто на час придбання послуг з її спорудження постачання товарів/послуг, перелічених у пункті 44 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, ще не здійснюється), то у такому випадку податковий кредит за операціями з отримання послуг зі спорудження такої електростанції формується отримувачем таких послуг за загальними правилами на дату «першої події» (касовий метод не застосовується).

21. «Ситуація: У Загальнодоступному інформаційно-довідковому ресурсі (ЗІР), підкатегорія 108.01.02, раніше містилося роз'яснення, відповідно до якого позитивні курсові різниці, визначені юридичною особою – платником єдиного податку, включалися до бази оподаткування єдиним податком.

Наразі зазначене роз'яснення втратило чинність, а нове роз'яснення з цього питання відсутнє.

Питання 1: Чи свідчить відсутність чинного роз'яснення у ЗІР про зміну позиції ДПС України щодо порядку оподаткування курсових різниць у платників єдиного податку - юридичних осіб?

Питання 2: Чи підлягають позитивні курсові різниці включенню до бази оподаткування єдиним податком у юридичної особи - платника єдиного податку?»

Відповідь: Чинне роз'яснення щодо включення до доходу юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи курсової різниці від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти (категорія 108.01.02) розміщено за покликанням: <https://zir.tax.gov.ua/main/bz/view/?src=ques&id=43999>

22. «Ситуація: Фізична особа - учасник товариства з обмеженою відповідальністю здійснила внесок грошових коштів та матеріальних цінностей до додаткового капіталу товариства. При цьому розмір статутного капіталу не змінювався. ТОВ є платником єдиного податку третьої групи (ставка 5 %).

Питання: Чи підлягають включенню до бази оподаткування єдиним податком суми грошових коштів та вартість майна, внесених учасником до додаткового капіталу товариства – платника єдиного податку третьої групи?»

Відповідь: Пунктом 292.11 статті 292 Кодексу визначено перелік сум коштів, які не включаються до складу доходу платника єдиного податку.

До складу доходу не включаються суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника (підпункт 8 пункту 292.11 статті 292 Кодексу).

Нормами глави 1 розділу XIV Кодексу не передбачено інших виключень щодо віднесення до складу доходу платника єдиного податку при внесення коштів або майна без обміну на корпоративні права.

Таким чином, внесення учасником коштів як додатковий капітал не включаються до складу доходу платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи) у разі здійснення господарської операції, що передбачає внесення грошових коштів або матеріальних цінностей в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою.

В іншому разі, кошти, які внесені учасником до додаткового капіталу без зміни розміру статутного капіталу, можуть розглядатися як безповоротна фінансова допомога, яка в розумінні підпункту 14.1.257 пункту 14.1 статті 14 Кодексу є, зокрема, сумою коштів, передана платнику податків згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладення таких договорів. Така сума коштів підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком юридичною особою - платником єдиного податку.

23. «Ситуація: Підприємство здійснює як оподатковувані, так і звільнені від оподаткування ПДВ операції, зокрема операції, звільнені від оподаткування відповідно до пункту 197.11 Податкового кодексу України.

Питання: Чи зобов'язаний платник податку подавати додаток Д5 до податкової декларації з ПДВ та відобразити обсяги операцій, звільнених від оподаткування за п. 197.11 ПКУ, у графі 4 таблиці 1 додатка Д5, з урахуванням того, що відповідно до п.199.6 ПКУ положення ст. 199 ПКУ не застосовуються до таких операцій?

Уточнення: У разі якщо розрахунок частки використання товарів / послуг в оподатковуваних операціях все ж здійснюється, яким чином слід застосовувати норму п. 199.6 ПКУ, яка звільняє платника від обов'язку нарахування умовних податкових зобов'язань відповідно до ст. 199 ПКУ?»

Відповідь: Відповідно до пункту 198.3 статті 198 Кодексу нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні засоби почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковуванні операції протягом такого звітного податкового періоду.

Тобто, нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того чи будуть придбані товари / послуги використовуватись в оподатковуваних чи в неоподатковуваних операціях.

Порядок формування податкового кредиту у разі, якщо придбані товари / послуги використовуються одночасно в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях, встановлено статтею 199 Кодексу.

Зокрема, якщо придбані та/або виготовлені товари / послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати зведену податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних, на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів / послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях (пункт 199.1 статті 199 Кодексу).

Частка використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках, як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року (пункт 199.2 статті 199 Кодексу).

Платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів / послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року

оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (пункт 199.4 статті 199 Кодексу).

Частка використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, визначена з урахуванням норм пунктів 199.2 – 199.4 статті 199 Кодексу, застосовується для проведення коригування сум податкових зобов'язань, зазначених у пункті 199.1 статті 199 Кодексу. Результати перерахунку сум податкових зобов'язань відображаються у податковій декларації за останній податковий період року (пункт 199.5 статті 199 Кодексу).

Водночас, Кодекс містить ряд положень, відповідно до яких правила статті 199 Кодексу не застосовуються. Так, відповідно до пункту 199.6 статті 199 Кодексу правила статті 199 Кодексу не застосовуються у разі:

проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 Кодексу;

проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1, підпунктами 197.11 та 197.24 статті 197 Кодексу.

Також, окремими нормами Кодексу визначено інші операції, у разі здійснення яких положення статті 199 Кодексу не застосовуються, зокрема, звільнені від оподаткування ПДВ операції, що визначені підпунктами 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Важливо, механізм звільнення від оподаткування ПДВ операцій, до яких правила статті 199 Кодексу не застосовуються, є аналогічним тому порядку, який використовується при застосуванні нульової ставки ПДВ. Тобто звільнені від оподаткування ПДВ операції здійснюються без нарахування ПДВ з правом на податковий кредит, сформованим при придбанні товарів / послуг, які використовуються у таких звільнених від оподаткування ПДВ операціях, без подальшого нарахування податкових зобов'язань.

Форма та Порядок заповнення податкової декларації з ПДВ (далі – Декларація з ПДВ) затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, зі змінами (далі – Порядок № 21).

Згідно з підпунктом 6 пункту 3 розділу V Порядку № 21 у рядку 5 Декларації з ПДВ вказуються обсяги операцій з:

постачання товарів / послуг, що не є об'єктом оподаткування;

постачання послуг за межами митної території України та послуг, що здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 Кодексу;

постачання товарів / послуг, звільнених від оподаткування та коригування за такими операціями.

Для платників податку, які заповнюють рядок 5 декларації, обов'язковим є подання додатку 5 (Д5).

Додаток 5 (Д5) заповнюється в розрізі операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, операцій з постачання послуг, що

здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до статті 186 Кодексу.

Розрахунок частки використання товарів / послуг та необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях здійснюється у таблиці 1 додатку 5 до Декларації з ПДВ.

Відповідно до встановленої Порядком № 21 форми, у графі 4 таблиці 1 додатка 5 зазначається загальний обсяг постачання (сума значень рядків 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 2.3.1, 2.3.2, 2.3.3, 3, 5, 7.1, 7.2.1, 7.2.2 та 7.2.3 колонки А Декларації з ПДВ та всіх уточнюючих розрахунків).

Отже, відповідно до чинних норм Кодексу та Порядку № 21 при визначенні частки використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях до:

оподатковуваних операцій (графа 5 таблиці 1 додатка 5 (Д5)) включаються обсяги операцій, оподатковані за ставками 0 %, 7 %, 14 %, 20 %;

загального обсягу постачання товарів / послуг (графа 4 таблиці 1 додатка 5 (Д5)) включаються всі оподатковувані та неоподатковувані операції з постачання товарів / послуг, у тому числі ті операції, при здійсненні яких не застосовуються норми пункту 198.5 статті 198 та статті 199 Кодексу. Частка неоподатковуваних операцій в загальному обсязі постачання товарів / послуг обраховується наступним чином: 100 – частка використання товарів / послуг в оподатковуваних податком на додану вартість операціях.

Зауважуємо, що в Кодексі та, відповідно, в Порядку № 21 не передбачено винятків щодо врахування / неврахування тих чи інших операцій при здійсненні такого розрахунку частки.

Отже, попри те, що за товарами / послугами, придбаними для використання частково в оподатковуваних операціях та частково в операціях, визначених, зокрема, пунктом 199.6 статті 199 Кодексу та іншими, зазначеними у Кодексі (зокрема, підпункти 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу), податкові зобов'язання з ПДВ, передбачені статтею 199 Кодексу, не нараховуються, однак обсяги таких операцій враховуються при здійсненні розрахунку частки використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних ПДВ операціях.

Важливо, якщо платник податку здійснює з пільгових операцій лише ті, до яких норми статті 199 Кодексу не застосовуються (зокрема, але не виключно, які визначено у пункті 199.6 статті 199 Кодексу), то такий платник може не визначати частку використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях, оскільки у нього відсутній обов'язок для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ з урахування такої частки.

В іншому випадку, якщо платник податку здійснює пільгові операції, як ті, до яких положення статті 199 Кодексу не застосовуються, так і ті, до яких такі положення застосовуються, то такий платник зобов'язаний визначити частку використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях в загальному порядку, та застосувати її виключно

для нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за тими операціями, за якими положення статті 199 Кодексу застосовуються.

24. «Ситуація: Підприємство з 2026 року сплачує внесок на підтримку працевлаштування осіб з інвалідністю відповідно до ст. 18-2 Закону України від 21.03.1991 № 875-ХІІ.

Питання: Чи підлягає сума такого цільового внеску коригуванню фінансового результату до оподаткування відповідно до вимог п. 140.5.11 Податкового кодексу України?»

Відповідь: Законом України від 15 січня 2025 року № 4219-ІХ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо забезпечення права осіб з інвалідністю на працю», який набрав чинності з 1 січня 2026 року внесено зміни, зокрема до статті 1 Закону України від 21 березня 1991 року № 875-ХІІ «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні» (далі – Закон № 875-ХІІ), відповідно до яких внесок на підтримку працевлаштування осіб з інвалідністю (далі - внесок) – внесок цільового призначення, збір якого здійснюється в обов'язковому порядку з метою фінансового забезпечення соціального захисту осіб з інвалідністю і дітей з інвалідністю. Засади збору та ведення обліку внеску, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, визначаються цим Законом.

Згідно статтею 18² Закону № 875 платниками внеску є роботодавці, у яких середньооблікова кількість штатних працівників облікового складу у календарному кварталі становить вісім і більше працівників та які в цьому кварталі не виконали обов'язок щодо нормативу робочих місць для працевлаштування осіб з інвалідністю, встановленого цією статтею.

Не є платниками внеску:

роботодавці, у яких середньооблікова кількість штатних працівників облікового складу у календарному кварталі становить менше восьми працівників;

роботодавці, у яких середньооблікова кількість штатних працівників облікового складу у календарному кварталі становить вісім і більше працівників та які в цьому кварталі виконали обов'язок щодо нормативу робочих місць для працевлаштування осіб з інвалідністю, встановленого цією статтею;

дипломатичні представництва та консульські установи іноземних держав.

Роботодавці/платники внеску зобов'язані, зокрема, своєчасно та в повному обсязі нараховувати, обчислювати і сплачувати внесок до територіального органу Пенсійного фонду України за основним місцем обліку платника податку.

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 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 підпункту 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 Кодексу фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема, на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, відшкодування збитків, компенсації неoderжаного доходу (упущеної вигоди), нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів, у тому числі у сфері зовнішньоекономічної діяльності, на користь осіб, які не є платниками податку (крім фізичних осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX Кодексу, а також на суму штрафів, пені, нарахованих контролюючими органами та іншими органами державної влади за порушення вимог законодавства.

Отже, оскільки внесок на підтримку працевлаштування осіб з інвалідністю не є штрафом, а обов'язковим внеском цільового призначення, який сплачується до територіального органу Пенсійного фонду України, різниця для коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до підпункту 140.5.11 пункту 140.5 статті 140 Кодексу у підприємства не виникає.

25. «Ситуація: Товариство з обмеженою відповідальністю - платник єдиного податку третьої групи отримало помилкову оплату від іншої особи у грудні 2025 року та повернуло зазначені кошти у січні 2026 року.

Питання: Чи підлягає включенню до бази оподаткування єдиним податком сума помилково отриманих коштів у 2025 році?

Уточнення: У разі якщо така сума підлягає включенню до доходу платника єдиного податку, чи має право зменшити базу оподаткування єдиним податком у періоді повернення коштів, та яким чином таке коригування слід відобразити у податковій декларації юридичної особи – платника єдиного податку третьої групи?»

Відповідь: Згідно з підпунктом 2 пункту 292.1 статті 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 пунктом 292.3 статті 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 (абзац перший пункту 292.6 статті 292 Кодексу).

Підпунктом 5 пункту 292.11 статті 292 Кодексу визначено, що до складу доходу платника єдиного податку не включаються суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику

єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів.

Абзацом першим пункту 50.1 статті 50 Кодексу визначено, що у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 цього 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 чинною на час подання уточнюючого розрахунку.

Враховуючи зазначене, сума помилково отриманих коштів від іншої особи підлягає включенню товариством - платником єдиного податку до складу доходу платника єдиного податку в період її отримання. У разі якщо така сума включена юридичною особою до доходу платника єдиного податку в період її отримання, а повернення помилково отриманих коштів відбулося платником єдиного податку у іншому періоді, то платник єдиного податку має право відповідно до пункту 50.1 статті 50 Кодексу, надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинною на час подання уточнюючого розрахунку.

26. «Ситуація: Платник податку на додану вартість задекларував у податковій декларації з ПДВ за грудень 2025 року суму податкових зобов'язань до сплати у рядку 18 у розмірі 100 000 грн. Водночас у платника відсутні кошти для своєчасної сплати зазначеного податкового зобов'язання.

При цьому очікується, що у податковій декларації з ПДВ за січень 2026 року буде задекларовано від'ємне значення у рядку 19 у сумі 300 000 грн.

Питання: Чи має право платник податку погасити податкові зобов'язання з ПДВ, задекларовані у рядку 18 декларації за грудень 2025 року, шляхом відображення відповідної суми у рядку 20.1 декларації за січень 2026 року, яка буде подана у граничний строк (не пізніше 20.02.2026)?

Уточнення: Чи застосовуватимуться до платника податку штрафні санкції, передбачені ст. 124 Кодексу у зв'язку з несплатою податкових зобов'язань у встановлений строк?

Відповідь: Відповідно до пункту 200.1 статті 200 Кодексу сума ПДВ, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

При позитивному значенні суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені статтею 203 Кодексу (пункт 200.2 статті 200 Кодексу).

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання з ПДВ, зазначену ним у податковій декларації впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного

строку, для подання податкової декларації (пункт 57.1 статті 57, пункт 203.2 статті 203 Кодексу).

Сума самостійно обчисленого платником податку грошового зобов'язання, яку зазначено ним в податковій декларації або уточнюючому розрахунку, що подається до контролюючого органу вважається узгодженою (пункт 54.1 статті 54 Кодексу).

Сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений Кодексом строк, визначається як податковий борг (підпункт 14.1.175 пункту 14.1 статті 14 Кодексу).

В зазначеній ситуації, граничний термін сплати податкових зобов'язань з ПДВ по податковій декларації за грудень 2025 року – 30.01.2026.

У разі несплати платником в граничний термін узгодженої суми податкових зобов'язань з ПДВ за такою податковою декларацією, 31.01.2026 така сума набуває статусу податкового боргу.

Якщо за результатами звітного (податкового) періоду виникає від'ємне значення суми ПДВ, розраховане згідно з пунктом 200.1 статті 200 Кодексу, така сума, зокрема, враховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200¹.3 статті 200¹ Кодексу (далі – реєстраційна сума) на момент отримання контролюючим органом податкової декларації (підпункт «а» пункту 200.4 статті 200 Кодексу).

Порядок заповнення і подання податкової звітності з ПДВ затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21.

Згідно з підпунктом 4 пункту 5 розділу V вказаного Порядку сума від'ємного значення, що зараховується у зменшення суми податкового боргу, який виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Кодексу) відображається у рядку 20.1 податкової декларації з ПДВ.

Сума, яка зараховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ (рядок 20.1) дорівнює сумі рядка «Усього» графі 8 таблиці 1 (Д2) (додаток 2).

Отже, у разі наявності у платника податку на дату подання ним податкової звітності з ПДВ податкового боргу з цього податку, такий платник має право зарахувати суму від'ємного значення ПДВ, сформовану за результатами такої податкової звітності, у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди та обліковувався в інтегрованій картці платника (далі – ІКП) станом на перше число місяця, у якому було подано таку декларацію, в частині, що не перевищує реєстраційну суму такого платника на момент отримання контролюючим органом податкової декларації.

Разом з цим, звертаємо увагу, що у разі наявності у складі податкового боргу, який обліковується в ІКП станом на 01.02.2026 інших сум узгоджених грошових зобов'язань, то відповідно до вимог пункту 87.9 статті 87 Кодексу погашення таких сум грошових зобов'язань відбуватиметься згідно з черговістю виникнення такого податкового боргу.

Тобто, зарахування суми, яка була вказана у рядку 20.1 податкової декларації з ПДВ у рахунок зменшення податкового боргу з ПДВ в ІКП проводиться у граничний день подання податкової декларації з ПДВ виключно для погашення податкового боргу з ПДВ у такому порядку: у першу чергу - у рахунок основного платежу, у наступну чергу – у рахунок погашення штрафів, в останню чергу – у рахунок пені згідно з черговістю їх виникнення.

Відповідь на питання в частині уточнення: Нормою пункту 124.1 статті 124 Кодексу передбачено, що у разі якщо платник податків не сплачує суми самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, визначених Кодексом, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу.

Зарахування від'ємного значення суми ПДВ у рахунок погашення податкового боргу здійснюється в останній день граничного строку подання податкової декларації з ПДВ та, при цьому, не змінює факту порушення платником податку строків сплати узгодженого грошового зобов'язання.

Таким чином, у разі якщо узгоджена сума грошового зобов'язання з ПДВ не була сплачена платником податку у строки, визначені Кодексом, та в подальшому погашена за рахунок від'ємного значення ПДВ, до такого платника податку застосовуються штрафні санкції, передбачені статтею 124 Кодексу, залежно від тривалості прострочення сплати такого грошового зобов'язання:

при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 5 відсотків погашеної суми податкового боргу;

при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу.

27. «Ситуація: Резидент України придбав іноземну валюту за гривню та перерахував її нерезиденту як авансовий платіж за договором поставки товарів. Нерезидент не виконав умови договору, у зв'язку з чим на 179-й день з дати здійснення авансового платежу – 16.01.2026 (п'ятниця) – іноземна валюта була повернута на розподільчий рахунок на ім'я резидента в українському банку.

Питання 1: На виконання вимог пункту 47 Положення НБУ від 02.01.2019 № 5 український банк без зарахування іноземної валюти на валютний рахунок резидента на наступний робочий день продав усю суму валюти на міжбанківському валютному ринку та 19.01.2026 (понеділок) зарахував гривневі кошти на рахунок резидента.

Питання 2: На яку дату для цілей валютного нагляду (валютного контролю) вважаються завершеними розрахунки з нерезидентом за авансовим платежем в іноземній валюті: 16.01.2026 чи 19.01.2026?»

Відповідь: Питання валютного регулювання належать до компетенції Національного банку України та в установлених Законом України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» (далі – Закон № 2473) випадках – до компетенції Кабінету Міністрів України. Валютне регулювання

спрямоване на регламентацію здійснення валютних операцій суб'єктами валютних операцій і уповноваженими установами.

НБУ діє як уповноважена державна установа при застосуванні валютного законодавства, та відповідно до статті 44 Закону України від 20 травня 1999 року № 679-XIV «Про Національний банк України» до його компетенції у сфері валютного регулювання та нагляду належать, зокрема, і видання нормативно-правових актів щодо ведення валютних операцій, а також запровадження заходів захисту відповідно до Закону № 2473.

Тобто питання валютного регулювання, початок і завершення здійснення валютного нагляду за дотриманням резидентами граничних строків розрахунків та здійснення транскордонних переказів валютних цінностей належать до компетенції НБУ та обслуговуючого банку.

У частині четвертій статті 5 Закону № 2473 визначено, що порядок проведення розрахунків за валютними операціями визначає Національний банк України.

За операціями резидентів з експорту товарів грошові кошти підлягають зарахуванню на рахунки резидентів у банках України у строки, зазначені в договорах, але не пізніше строку та в обсязі, встановлених НБУ (частина друга статті 13 Закону № 2473).

Також за операціями резидентів з імпорту товарів їх поставка має здійснюватися у строки, зазначені в договорах, але не пізніше встановленого Національним банком України граничного строку розрахунків з дня здійснення авансового платежу (попередньої оплати).

Транскордонний переказ валютних цінностей (рух певної суми коштів в Україну або за її межі з метою зарахування цих коштів на рахунок отримувача) здійснюється виключно через уповноважені установи. Порядок проведення переказу валютних цінностей визначає Національний банк України (стаття 7 Закону № 2473).

У пункті 47 Положення № 5 визначено, що банк зобов'язаний продати без доручення клієнта-резидента не пізніше ніж на наступний робочий день після дня зарахування на розподільчий рахунок повернені на адресу резидента (оскільки взаємні зобов'язання частково або повністю не виконані) кошти в іноземній валюті, які були куплені та переказані на користь нерезидента.

В Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків – резидентів і нерезидентів, затвердженій постановою Правління НБУ від 12.11.2003 № 492, визначено, що поточний рахунок – рахунок, що відкривається банком клієнту на договірній основі для зберігання грошей і здійснення розрахунково-касових операцій за допомогою платіжних інструментів відповідно до умов договору та вимог законодавства України.

Клієнти банків здійснюють валютні операції за рахунками відповідно до валютного законодавства та нормативно-правових актів НБУ з питань здійснення операцій з валютними цінностями.

Вимоги до відкриття та закриття рахунків платників податків у банках, інших фінансових установах, небанківських надавачах платіжних послуг та електронних гаманців в емітентах електронних грошей визначено у статті 69 Кодексу.

Зокрема у пункті 69.1. статті 69 Кодексу встановлено, що банки відкривають відповідні рахунки платникам податків – юридичним особам незалежно від організаційно-правової форми із зазначенням даних про взяття на облік у контролюючих органах як платника податків.

При цьому банки зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку платника податків – юридичної особи до контролюючого органу, в якому обліковується платник податків, у день відкриття / закриття рахунку (пункт 69.2. статті 69 Кодексу).

Датою початку видаткових операцій за рахунком платника податків, визначеного у пункті 69.1 статті 69 Кодексу, є дата отримання банком повідомлення контролюючого органу про взяття рахунку на облік у контролюючих органах (пункт 69.4 статті 69 Кодексу).

До жодного з перелічених у відповіді рахунків розподільчий рахунок віднесений бути не може. Розподільчий рахунок використовується банком для технічного обліку операцій з іноземною валютою і не є поточним рахунком клієнта, відкритим на договірній основі відповідно до вимог законодавства.

Відповідно, зарахування коштів на розподільчий рахунок не може вважатися зарахуванням коштів на рахунок резидента у розумінні статті 13 Закону № 2473, оскільки резидент не здійснює розрахункові операції з такого рахунку та не набуває права самостійного розпорядження коштами до моменту їх зарахування на поточний рахунок.

Тобто у наведеній ситуації для цілей валютного нагляду завершенням розрахунків з нерезидентом вважається дата, на яку повернена іноземна валюта була реалізована банком на міжбанківському валютному ринку відповідно до вимог Положення № 5, а кошти від її продажу зараховані на поточний рахунок резидента в банку України, відкритий у встановленому в законодавстві порядку. Саме з цієї дати (19.01.2026) резидент набуває права розпорядження коштами на власному рахунку, що відповідає вимогам статті 13 Закону № 2473 щодо зарахування коштів на рахунок резидента.

28. «Ситуація: У відповіді ДПС на запит № 04-32/10-2025/296175 щодо надання позиції стосовно застосування окремих норм податкового законодавства України в частині питання щодо функціоналу Електронного кабінету платника податків, а саме можливості відстеження та відбору даних Реєстру митних декларацій за датою документа. Зазначено, що питання адміністрування Реєстру митних декларацій належить до компетенції Державної митної служби України.

Разом з тим, порушене у запиті питання стосується не адміністрування Реєстру митних декларацій, а функціоналу Електронного кабінету платника податків, зокрема механізму відображення та відбору інформації, доступної платнику податків у межах інформаційних систем ДПС.

Таким чином, надана відповідь не містить правової позиції з питання, яке фактично було предметом запиту, та не розкриває його суті, оскільки замість оцінки функціоналу Електронного кабінету платника податків і механізму відображення та відбору інформації в межах інформаційних систем ДПС, містить посилання на компетенцію іншого органу.

Питання: Якою є позиція ДПС щодо можливості доопрацювання функціоналу Електронного кабінету платника податків у частині відбору та відображення даних Реєстру митних декларацій за датою документа без обмеження періоду вибірки 31 календарним днем, з метою забезпечення повноти та коректності доступу платників податків до такої інформації?»

Відповідь: Відповідно до Положення про Державну митну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 року № 227, Держмитслужба є центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну митну політику та адмініструє інформаційні системи у сфері митної справи, зокрема реєстри митних декларацій.

Статтею 4 Митного кодексу України (далі – МКУ) визначено, що механізм «єдиного вікна» – це механізм взаємодії (у тому числі через особистий кабінет) декларантів та інших заінтересованих осіб з митними органами, іншими державними органами, установами та організаціями, уповноваженими на здійснення дозвільних або контрольних функцій щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, який забезпечує можливість одноразового подання в електронному вигляді через єдиний державний інформаційний веб-портал «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» документів та/або відомостей з метою дотримання вимог щодо переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, передбачених цим Кодексом, іншими законами України, міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також нормативно-правовими актами, виданими на основі та на виконання цього Кодексу та інших законів України;

Відповідно до частини 6 статті 31 МКУ створення та функціонування єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів, автоматизованої системи митного оформлення та єдиного державного інформаційного веб-порталу «Єдине вікно для міжнародної торгівлі» забезпечуються центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну митну політику.

Згідно з Положенням про Державну податкову службу України, затвердженим вказаною постановою, ДПС реалізує державну податкову політику та адмініструє інформаційні системи з питань податкового контролю.

Електронний кабінет платника функціонує в межах інформаційно-комунікаційних систем ДПС та призначений для реалізації повноважень саме у сфері податкового адміністрування.

Таким чином, Державна митна служба України та Державна податкова служба України є різними центральними органами виконавчої влади з власними інформаційними системами та реєстрами, за які кожна служба відповідає.

Більш того інтеграція Реєстру митних декларацій до Електронного кабінету платника не передбачена чинним законодавством.

29. «Ситуація: ФОП платник єдиного податку 3 групи (ставка 5 від) у грудні 2025 року отримав від покупця аванс за товар. У січні 2026 року покупець відмовився від придбання товару, у зв'язку з чим ФОП повернув покупцю суму отриманого авансу в повному обсязі.

Таким чином: отримання авансу та його повернення відбулися у різних податкових (звітних) періодах. Водночас повернення коштів покупцю відбулося до подання фізичною особою – підприємцем податкової декларації платника єдиного податку за 2025 рік.

У попередніх роз'ясненнях ДПС зазначалося, що у разі повернення коштів покупцю у наступному податковому періоді ФОП має здійснити уточнення податкової звітності за період, у якому такий дохід було відображено.

Разом з тим, у наведеній ситуації податкова декларація за 2025 рік ще не подана, а отже відсутній об'єкт для подання уточнюючої декларації.

Питання: Просимо надати роз'яснення яким чином ФОП – платник єдиного податку 3 групи (ставка 5%) повинен відобразити у податковій звітності отримання авансу та його повернення покупцю у різних податкових періодах, якщо повернення коштів відбулося до моменту подання податкової декларації за період отримання такого авансу?»

Відповідь: Відповідно до підпункту 3 пункту 291.4 статті 291 Кодексу до платників єдиного податку, які відносяться до третьої групи, належать фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Доходом платника єдиного податку для фізичної особи - підприємця - дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 статті 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 (підпункт 1 пункту 292.1. статті 292 Кодексу).

При цьому до складу доходу, визначеного статтею 292 Кодексу, не включаються, зокрема, суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке

повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів (підпункт 5 пункту 292.11 статті 292 Кодексу).

Таким чином, у разі якщо повернення коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) за товари (роботи, послуги), відбулося в різних звітних податкових періодах, то фізична особа – підприємець – платник єдиного податку третьої групи повинно включити такий аванс до складу доходу у звітному періоді, в якому відбулося зарахування вказаних коштів, та здійснити перерахунок доходу у податковому періоді, в якому відбулось їх повернення. При цьому поверненню підлягає сума авансу, яка була фактично внесена на поточний рахунок фізичної особи – підприємця.
