

Щодо питання 1

Ситуація: ТОВ, платник ПДВ, отримало від контрагента-постачальника податкову накладну (надалі – ПН), реєстрацію якої було зупинено. Подані контрагентом-постачальником пояснення і скарга були залишені без задоволення, тому ним був поданий позов до суду з метою скасувати рішення комісії про відмову у реєстрації ПН, а також зобов'язати ДПС України зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) зазначену ПН. Рішення суду першої інстанції, апеляційного та касаційного судів були прийняті на користь нашого контрагента, проте вирішення спору затягнулось майже на три роки.

Таким чином, зазначена податкова накладна:

- Складена 15.09.2021р.
- Подана на реєстрацію в ЄРПН 25.10.2021р.
- Реєстрацію податкової накладної було зупинено 25.10.2021 року.
- Зареєстрована в ЄРПН на підставі рішення Київського окружного адміністративного суду від 01.02.2024р.
- Згідно отриманої квитанції, реєстрація ПН відбулась 29.10.2024р.
- Згідно даних ЄРПН, датою реєстрації зазначеної ПН вважається 25.10.2021р.
- З дати складання ПН пройшло більше 1095 днів.
- Має місце порушення граничного строку реєстрації, кількість днів прострочки складає 25 днів.

Питання: Чи має право підприємство скористатися податковим кредитом за зазначеною податковою накладною, та яким чином це правильно зробити?

Відповідь: Право на податковий кредит у покупця (платника ПДВ) товарів/послуг виникає після реєстрації в ЄРПН постачальником відповідної ПН.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму ПДВ на підставі отриманих податкових накладних / розрахунків коригування до таких податкових накладних (далі – ПН/РК), зареєстрованих в ЄРПН, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати складання ПН/РК.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів / послуг, зазначені в ПН/РК, зареєстрованих в ЄРПН з порушенням строку реєстрації, включаються до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано ПН/РК в ЄРПН, але не пізніше ніж через 365 календарних днів з дати складання ПН/РК (пункт 198.6 статті 198 Податкового кодексу України (далі – ПКУ)).

У разі зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН згідно з пунктом 201.16 статті 201 ПКУ перебіг строків, зазначених у пункті 198.6 статті 198 ПКУ, переривається на період зупинення реєстрації таких ПН/РК в ЄРПН (абзац сьомий пункту 198.6 статті 198 ПКУ).

Реєстрація податкової накладної вважається зупиненою з дати оформлення квитанції про зупинення реєстрації до дати настання однієї з подій, зокрема, набрання рішенням суду законної сили про реєстрацію ПН (у разі надходження до ДПС відповідного рішення);

У разі реєстрації в ЄРПН ПН, реєстрація якої попередньо була зупинена відповідно до пункту 201.16 статті 201 ПКУ, покупець може включити до складу податкового кредиту суми ПДВ, зазначені у такій податковій накладній:

у випадку своєчасної реєстрації в ЄРПН такої ПН – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому її складено, або будь-якого наступного звітного періоду в межах 365 календарних днів з дати складання такої ПН (з урахуванням особливостей, визначених пунктом 80 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ, та зупинення / переривання термінів відповідно до абзацу сьомого пункту 198.6 статті 198 ПКУ, пункту 102.9 статті 102 ПКУ та підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ);

у випадку несвоєчасної реєстрації в ЄРПН – у податковій декларації з ПДВ того звітного (податкового) періоду, в якому її зареєстровано в ЄРПН, але не пізніше ніж через 365 календарних днів з дати її складання (з урахуванням особливостей, визначених пунктом 80 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ, та зупинення / переривання термінів відповідно до абзацу сьомого пункту 198.6 статті 198 ПКУ, пункту 102.9 статті 102 ПКУ та підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ).

Право на податковий кредит за такими ПН втрачається після сплину зазначених вище термінів.

Покупець (платник ПДВ) з метою визначення податкового періоду, в якому він має право включити суми ПДВ до податкового кредиту на підставі зареєстрованої в ЄРПН постачальником ПН, використовуючи інформацію, що міститься у електронному кабінеті платника податку, може визначити дату реєстрації в ЄРПН такої ПН та, відповідно, період (граничний термін), в якому має право віднести суми ПДВ до податкового кредиту.

Зазначене роз'яснення розміщено на офіційному вебсайті ДПС.

Отже, враховуючи особливості, визначені пунктом 80 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ, та зупинення / переривання термінів відповідно до абзацу сьомого пункту 198.6 статті 198 ПКУ, пункту 102.9 статті 102 ПКУ та підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ, ТОВ має право віднести до податкового кредиту суму ПДВ на підставі зазначеної в запиті ПН від 15.09.2021, зареєстрованої в ЄРПН 25.10.2021 (з порушення строку реєстрації) у звітному періоді в межах 365 календарних днів з дати складання такої ПН або шляхом подання уточнюючого розрахунку до податкової декларації з ПДВ за той звітний (податковий) період, на який припадає дата такої реєстрації в ЄРПН.

Щодо питання 2

Ситуація: Для довгострокових контрактів (які не передбачають поетапного здавання робіт) дата податкових зобов'язань визначається за п. 187.9 ПКУ (за датою фактичної передачі результатів роботи).

Для постачання товарів/робіт/послуг за рахунок бюджетних коштів дата ПЗ визначається за п. 187.7 ПКУ (за датою зарахування коштів).

Питання: *Як визначається дата податкових зобов'язань у разі виконання довгострокових договорів за рахунок бюджетних коштів? В публічній консультації колег з офісу ВПП зазначено пріоритетність спецнорми ПКУ щодо визначення дати ПЗ за нормами для довгострокових договорів: <http://evp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/772617.html>».*

Відповідь: Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділами 2, 10 розділу XX ПКУ.

Правила формування податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ, а також складання податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних і їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних встановлено статтями 187, 198, 199 і 201 розділу V ПКУ.

Згідно з пунктом 187.7 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на рахунок платника податку в банку / небанківському надавачу платіжних послуг або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом.

Відповідно до пункту 187.9 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ виконавця довгострокових договорів (контрактів), крім договорів (контрактів) на будівництво житла (об'єктів житлової нерухомості), договорів купівлі-продажу неподільного житлового об'єкта незавершеного будівництва / майбутнього об'єкта житлової нерухомості, щодо яких відбувається перше їх постачання, є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).

Для цілей пункту 187.9 статті 187 розділу V ПКУ довгостроковий договір (контракт) – це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання.

Враховуючи зазначене, у розумінні норм пункту 187.7 статті 187 розділу V ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на рахунок платника податку в банку / небанківському надавачу платіжних послуг або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом.

Щодо питання 3

Ситуація: У грудні 2024 року була оформлена ПН_РЕЗ на 1000 т зерна пшениці. Також у грудні була оформлена періодична митна декларація (далі – МД) на 1000 т, а також одна додаткова МД на вивезення 600 т зерна. Інші 400 т будуть вивезені у січні 2025 року, що також буде підтверджуватися додатковою МД.

Питання: В якому звітному періоді необхідно відобразити ПН_РЕЗ у декларації: за грудень чи за січень? Якщо за грудень, то в якій кількості (1000 т чи 600 т)?

Відповідь: Відповідно до Порядку заповнення і подання податкової звітності з ПДВ у рядках 2.3.1, 2.3.2 та 2.3.3 (залежно від ставки оподаткування) вказуються обсяги операцій з експорту окремих видів товарів.

Разом з тим пунктом 97.5 підрозділу 2 розділу XX ПКУ (пряма норма Закону) чітко передбачено, що операції з експорту у режимі експортного забезпечення окремих видів товарів (далі – РЕЗ) відображаються у складі податкової декларації за звітний (податковий) період, на який припадає дата оформлення МД, що засвідчує факт перетинання митного кордону України.

Зазначену позицію викладено в листі ДПС від 15.11.2024 № 3717/7/99-00-21-03-02-07.

Отже, в зазначеній ситуації додаткова МД на вивезення 600 т зерна, яка оформлена в грудні 2024 відображається в декларації з ПДВ за грудень 2024 року, операція з вивезення 400 т зерна має бути відображена у декларації з ПДВ за той звітний період, на який припадає дата оформлення додаткової МД на таку операцію.

Щодо питання 4

Ситуація: У грудні була оформлена ПН_РЕЗ. На її підставі складено періодичну МД. Також у грудні відбулося вивезення продукції за межі України, що підтверджується додатковими МД. Причому додаткових МД – 3 штуки. На дату останньої додаткової МД робимо РК_2.

Питання: Яку дату і номер якої МД треба зазначити в інформаційному полі у верхній частині РК_2: періодичної МД чи додаткової МД? Якщо додаткової, то якої саме, адже їх три?

Відповідь: У разі здійснення митного оформлення окремих видів товарів на підставі:

– МД, заповненої у звичайному порядку, – у полі «митна декларація» РК_2 має бути зазначена інформація про дату і номер такої МД, заповненої у звичайному порядку;

– окремої періодичної, спрощеної митної декларації, – у полі «митна декларація» РК_РЕЗ_2 має бути зазначена інформація про дату і номер такої окремої періодичної або спрощеної МД.

При цьому, умовою для складання РК_2 на підставі окремої періодичної або спрощеної митної декларації є наявність зазначення в останній додатковій МД до відповідної періодичної або спрощеної декларації декларантом або уповноваженою ним особою ознаки завершення переміщення товарів за такою періодичною або спрощеною декларацією у вигляді відповідного коду особливості переміщення (абзац двадцять п'ятий пункту 935 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу). Такий РК_2 не може бути складений раніше дати оформлення останньої додаткової декларації до відповідної періодичної або спрощеної декларації з ознакою про завершення переміщення товарів за такою періодичною або спрощеною декларацією у вигляді відповідного коду особливості переміщення.

Щодо питання 5

Питання: Чи обов'язково при реалізації окремих товарів, на які розповсюджується РЕЗ, як на території України, так і на експорт у договорі та первинних документах має бути зазначена одиниця виміру «кг» і відповідно визначена ціна за 1 кг? І чи будуть у покупця при придбанні на території України таких

товарів проблеми з отриманням податкового кредиту, якщо в договорі та первинному документі буде зазначена одиниця виміру «тонни», а в ПН – кг?

Відповідь: Тимчасово, на період дії режиму експортного забезпечення, запровадженого Кабінетом Міністрів України відповідно до статті 192 Закону України від 16 квітня 1991 року № 959-ХІІ «Про зовнішньоекономічну діяльність», зі змінами, оподаткування ПДВ операцій з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту товарів, до яких застосовано режим експортного забезпечення (далі – окремі види товарів), здійснюється з урахуванням особливостей, визначених підпунктом 97 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ.

РЕЗ запроваджено з 01 грудня 2024 року відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 29 жовтня 2024 року № 1261.

Згідно з підпунктом 97.2 пункту 97 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ у податкових накладних, складених за операціями з постачання на митній території України чи вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, одиниці виміру товарів зазначаються у кілограмах. Податкова накладна, складена з порушенням таких вимог, не приймається до реєстрації в ЄРПН.

Отже, тимчасово, на період дії РЕЗ, починаючи з 01.12.2024, у ПН, складених платником податку за операціями з постачання на митній території України чи вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, до яких застосовано РЕЗ, одиниці виміру товарів мають зазначатися у кілограмах.

Водночас у податкових накладних, складених на дату виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання на митній території України окремих видів товарів, до 01.12.2024, які підлягають реєстрації у ЄРПН після 01.12.2024, одиниці виміру товарів можуть зазначатися у тих одиницях виміру, які використані для такого товару у первинних бухгалтерських документах та / або договорах.

Щодо питання 6

Ситуація: Згідно зі змінами, внесеними Законом № 4015 до пункту 74 підрозділу 10 розділу ХХ ПКУ, при визначенні мінімального податкового зобов'язання у період з 1 січня 2024 року по 31 грудня року, у якому буде припинено або скасовано військовий стан, сума мінімального податкового зобов'язання, визначена відповідно до підпунктів 38-1.1.1 і 38-1.1.2 статті 38-1 цього ПКУ, не може становити менше 700 гривень з 1 гектара, а для земельних ділянок, у площі яких частка ріллі становить не менше 50 відсотків, - 1400 гривень з 1 гектара.

Питання: *Якщо згідно з технічною документацією ділянка має цільове призначення «пасовища» або «сіножаті», але вона оброблялася та засівалася у 2024 році, тобто фактично використовувалася як рілля, то яка мінімальна сума МПЗ застосовується: 700 грн чи 1400 грн за 1 га?*

Відповідь: Відповідно до підпункту 14.1.114-2. пункту 14.1 статті 14 ПКУ мінімальне податкове зобов'язання (МПЗ) – мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до ПКУ. Сума

мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної із земельних ділянок, право користування якими належить одній юридичній або фізичній особі, у тому числі фізичній особі – підприємцю, є загальним мінімальним податковим зобов'язанням.

На сьогодні для юридичних осіб визначення податкових зобов'язань в частині МПЗ здійснюється за декларативним принципом в податковій декларації відповідно до наявних прав власності чи користування на відповідну ділянку сільськогосподарського призначення.

Тобто, якщо юридична особа декларує земельну ділянку як рілля, то сума мінімального податкового зобов'язання, при умові, що частка ріллі становить не менше 50 відсотків, становитиме не менше 1400 грн з 1 га. Якщо юридична особа декларує земельну ділянку як пасовища та сіножаті, то сума мінімального податкового зобов'язання становитиме не менше 700 грн з 1 га.

Відповідно до частини 1 статті 22 Земельного кодексу України (далі – ЗКУ) землями сільськогосподарського призначення визнаються землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей. ЗКУ передбачає поділ сільгоспземель за видами угідь та видами цільового призначення.

За видами угідь сільгоспземлі поділяються на (частина 2 статті 22 ЗКУ):

а) сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги);

б) несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель інших категорій, землі під господарськими будівлями і дворами, землі під інфраструктурою оптових ринків сільськогосподарської продукції, землі тимчасової консервації тощо).

Таким чином, рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги належать до сільськогосподарських угідь. Водночас характеристики всіх цих видів сільськогосподарських угідь різні.

При цьому, слід зазначити, що віднесення земель сільськогосподарського призначення до того чи іншого виду сільськогосподарських угідь безпосередньо впливає на величину нормативної грошової оцінки тієї чи іншої земельної ділянки.

Величина нормативної грошової оцінки земельної ділянки обчислюється із застосуванням коефіцієнту, який враховує особливості використання земельної ділянки в межах категорії земель за основним цільовим призначенням.

Зокрема, для сільськогосподарських угідь на землях сільськогосподарського призначення (рілля, перелоги, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища) зазначений коефіцієнт враховує величини балу бонітету агрогосподарської групи ґрунтів відповідного сільськогосподарського угіддя природно-сільськогосподарського району та величину середнього балу бонітету ґрунтів відповідного сільськогосподарського угіддя природно-сільськогосподарського району, що приймається відповідно до додатка 9 до Методики нормативної грошової оцінки земельних ділянок, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 3 листопада 2021 року № 1147.

Таким чином, у випадках використання сільськогосподарських угідь пасовища або сіножаті у якості ріллі має місце умисне 3-5 кратне заниження нормативної

грошової оцінки таких ділянок і, відповідно, зниження податкових зобов'язань щодо такої ділянки.

Згідно з частиною 1 статті 188 ЗКУ державний контроль за використанням та охороною земель здійснюється Держгеокадастром, а за додержанням вимог законодавства про охорону земель – Держгеоінспекцією. Права та обов'язки Держгеокадастру у цій сфері визначені відповідним Положенням, затвердженим постановою КМУ від 14.01.2015 № 15, Держгеоінспекції – Положенням, затвердженим постановою КМУ від 19.04.2017 № 275.

Щодо питання 7

Ситуація: Відповідно до Закону № 4015 для ріллі мінімальна сума МПЗ становить 1400 грн за 1 га. Проте додатки до декларацій, в яких визначається МПЗ не містять відповідних граф для донарахування МПЗ до мінімального розміру.

Питання: *Як правильно звітувати за 2024 рік? Чи слід чекати затвердження нових форм?*

Відповідь:

Законом України від 10 жовтня 2024 року № 4015,1 який набрав чинності 1 грудня 2024 року підрозділ 10 розділу XX ПКУ доповнено пунктом 74. При цьому норма діє з 1 січня 2024 року по 31 грудня року, у якому буде припинено або скасовано воєнний стан, тобто, за весь 2024 рік.

На сьогодні, ДПС спільно з Міністерством фінансів України розроблено зміни до декларації, яка оприлюднена на сайті та проходить погодження з відповідними органами. Після її реєстрації у Міністерстві юстиції платники будуть мати змогу надавати декларацію по новій формі з урахуванням відповідних змін до ПКУ.

Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені ПКУ (пункт 36.1 статті 36 ПКУ).

Виконанням податкового обов'язку визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк (пункт 38.1 статті 38 ПКУ).

При цьому повідомляємо, що у разі зниження податкових зобов'язань до платника будуть застосовані фінансові санкції відповідно до статті 123 ПКУ.

Щодо питання 8

Ситуація: ФОП протягом року перебував на спрощеній системі оподаткування, а з 1 січня перейшов на загальну систему оподаткування. Оскільки за 2024 рік дохід перевищив 1 млн грн, виникає обов'язок реєстрації платником ПДВ.

Питання: *Дохід за останні 12 місяців беремо з декларації за 2024 рік. Як визначити дату, коли було досягнуто 1 млн грн доходу? Якщо це сталося під час перебування на ЄП, обов'язок реєстрації платником ПДВ не виникав, адже перехід не зобов'язував його реєструватися. Яку дату вважати правильною: дату переходу (травень) чи 31.12.2024?*

Відповідь: Порядок реєстрації особи як платника ПДВ регулюється статтями 180-183 розділу V Кодексу та регламентується Положенням про

реєстрацію платників податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 14.11.2014 № 1130, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17.11.2014 за № 1456/26233.

Для цілей оподаткування ПДВ платниками такого податку є особи, перелік яких визначено підпунктом 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 розділу I та пунктом 180.1 статті 180 розділу V ПКУ.

До переліку осіб, які можуть бути зареєстровані платниками ПДВ, відноситься будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку (абзац 2 пункту 180.1 статті 180 розділу V ПКУ).

Статтями 181 та 182 розділу V ПКУ визначено умови для реєстрації особи як платника ПДВ, відповідно до яких реєстрація особи як платника ПДВ може здійснюватися як в обов'язковому порядку, так і за добровільним рішенням особи.

Згідно з пунктом 181.1 статті 181 розділу V ПКУ у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом, у тому числі операцій з постачання товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі (зокрема, але не виключно шляхом встановлення спеціального застосунку або додатку на смартфонах, планшетах чи інших цифрових пристроях), нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених статтею 183 розділу V ПКУ, крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої групи.

Згідно з пунктами 183.1 і 183.2 статті 183 розділу V ПКУ будь-яка особа, яка підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку, подає до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву.

Для цілей обов'язкової реєстрації платником ПДВ суб'єкту господарювання необхідно враховувати загальний обсяг операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, здійснених протягом останніх 12 календарних місяців.

До загального обсягу операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ згідно з розділом V ПКУ, для цілей реєстрації платником ПДВ включається обсяг безпосередньо здійснених операцій, що підлягають оподаткуванню ПДВ за ставками: 0 відс., 7 відс., 14 відс. та 20 відс., а також обсяг операцій, що звільняються від оподаткування ПДВ.

Обсяг операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, при обрахунку загального обсягу оподатковуваних операцій не враховується.

Отже, якщо у суб'єкта господарювання на дату переходу на загальну систему оподаткування загальний обсяг операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ згідно з розділом V ПКУ, протягом останніх 12 календарних місяців (у тому числі включаючи період перебування

на спрощеній системі оподаткування) сукупно перевищив 1 млн грн (без урахування ПДВ), то такий суб'єкт господарювання повинен не пізніше 10 числа першого календарного місяця, в якому здійснено перехід на загальну систему оподаткування, подати до контролюючого органу реєстраційну заяву та відповідно зареєструватись як платник ПДВ в обов'язковому порядку.

Щодо питань 9 та 19.

Питання: *Чи потрібно податковому агенту в Розрахунку відобразити виплату доходу на користь самозайнятих осіб (ФОП та осіб, що провадять незалежну професійну діяльність)? Чи необхідно показувати такі розрахунки у Звітності за IV квартал 2024 року, враховуючи втрату чинності і відповідних норм із 01.01.2025?*

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

Водночас главою 2 Кодексу визначено порядок подання податкової звітності, зокрема податкова декларація, розрахунок, звіт (далі – податкова декларація) – це документ, що подається платником податків контролюючим органам у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата грошового зобов'язання, у тому числі податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку, а також суми нарахованого єдиного внеску (п. 46.1 ст. 46 Кодексу).

Крім того, відповідно до п.п. 72.1.1.1 п.п. 72.1.1 п. 72.1 ст. 72 Кодексу для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу використовується інформація, що надійшла від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація, що міститься в податкових деклараціях, розрахунках, звітах про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, визначеної п. 133.4 ст. 133 Кодексу, інших звітних документах.

Згідно з п. 51.1 ст. 51 Кодексу платники податків, у тому числі податкові агенти, платники єдиного внеску, зобов'язані подавати контролюючим органам

у строки, встановлені Кодексом для податкового місяця, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Розрахунок).

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

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

Законом України від 10 жовтня 2024 року № 4015-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період воєнного стану» з 01.01.2025 внесено зміни до п.п. «б» п. 176.2 ст. 176 Кодексу згідно з якими особи, які відповідно до Кодексу мають статус податкових агентів, та платники єдиного внеску зобов'язані, зокрема, подавати у строки, встановлені Кодексом для податкового місяця, Розрахунок, до контролюючого органу за основним місцем обліку. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку - фізичній особі податковим агентом, платником єдиного внеску протягом звітного періоду. Запровадження інших форм звітності із зазначених питань не допускається.

Враховуючи викладене, податковий агент у разі нарахування (виплати) доходів на користь фізичних осіб – підприємців зобов'язаний подавати контролюючому органу Розрахунок, незалежно від того, що Кодексом передбачено звільнення податкового агента від обов'язку нарахування і сплати податку і збору з зазначених доходів, за умови надання фізичною особою – підприємцем копії документів, що підтверджують його державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності, а також у разі необхідності витяг з реєстру платників єдиного податку.

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

Щодо питання 10

Питання: *Чи включається до доходу ФОП- платника ЄП другої та третьої групи (крім е-резидента) суми комунальних платетеджів, відшкодована орендарем ?*

Відповідь: Суб'єктами права власності за Цивільним кодексом України від 16 січня 2003 року № 435-IV (далі – ЦКУ) є український народ та інші учасники цивільних відносин, визначені ст. 2 ЦКУ, тобто, фізичні та юридичні особи, держава Україна, Автономна Республіка Крим, територіальні громади, іноземні держави та інші суб'єкти публічного права (ст. ст. 2 та 318 ЦКУ).

Водночас серед цього переліку відсутній такий суб'єкт права власності, як фізична особа – підприємець.

Крім того, Конституція України та ЦКУ закріпили право приватної власності (ст. 41 та ст. 325 ЦКУ). Суб'єктами права приватної власності є фізичні та юридичні особи. Фізичні та юридичні особи можуть бути власниками будь-якого майна, за винятком окремих видів майна, які відповідно до закону не можуть їм належати. Склад, кількість та вартість майна, яке може бути у власності фізичних та юридичних осіб, не є обмеженими.

Таким чином, суб'єктом права власності законодавством визнаються фізичні особи (громадяни), які можуть бути власниками будь-якого майна, крім майна, яке не може знаходитися взагалі у власності фізичних осіб, і, водночас, не виокремлюється такий суб'єкт права власності як фізична особа – підприємець.

Статтею 2 Господарського кодексу України (далі – ГКУ), передбачено, що учасниками відносин у сфері господарювання є суб'єкти господарювання, у свою чергу суб'єктами господарювання згідно зі ст. 55 ГКУ є громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці.

Власник має право використовувати своє майно для здійснення підприємницької діяльності, крім випадків, встановлених законом (частина перша ст. 320 ЦКУ).

Отже, незалежно від того, який статус у подальшому фізична особа обере для себе, у тому числі у разі прийняття рішення про здійснення будь-якої діяльності, у т.ч. і підприємницької, суб'єктом права власності виступає саме фізична особа (громадянин), а не фізична особа – підприємець.

Згідно з частиною першою ст. 810 ЦКУ за договором найму (оренди) житла одна сторона – власник житла (наймодавець) передає або зобов'язується передати другій стороні (наймачеві) житло для проживання у ньому на певний строк за плату.

Розмір плати за користування житлом встановлюється у договорі найму житла (абзац перший частини першої ст. 820 ЦКУ).

Пунктом 5 частини першої ст. 1 Закону України від 09 листопада 2017 року № 2189-VIII «Про житлово-комунальні послуги» (далі – Закон № 2189) визначено, що житлово-комунальні послуги – це результат господарської діяльності, спрямованої на забезпечення умов проживання та/або перебування осіб у житлових і нежитлових приміщеннях, будинках і спорудах, комплексах будинків і споруд відповідно до нормативів, норм, стандартів, порядків і правил, що здійснюється на підставі відповідних договорів про надання житлово-комунальних послуг.

При цьому індивідуальний споживач – це, зокрема, фізична особа, яка є власником (співвласником) нерухомого майна, або за згодою власника інша особа, яка користується об'єктом нерухомого майна і отримує житлово-комунальну послугу для власних потреб та з якою або від імені якої укладено відповідний договір про надання житлово-комунальної послуги (п. 6 частини першої ст. 1 Закону № 2189).

Виконавець комунальної послуги – це суб'єкт господарювання, що надає комунальну послугу споживачу відповідно до умов договору (п. 2 частини першої ст. 1 Закону № 2189).

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлені главою 1 розд. XIV Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (далі – ПКУ).

Згідно з п.п. 2 п. 291.4 ст. 291 ПКУ до платників єдиного податку, які відносяться до другої групи, належать, зокрема, фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Відповідно до п.п. 3 п. 291.4 ст. 291 ПКУ до платників єдиного податку, які відносяться до третьої групи, належать, зокрема, фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Умови, відповідно до яких фізичні особи – підприємці не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп, визначені у п. 291.5 ст. 291 ПКУ.

Згідно з п.п. 291.5.3 п. 291.5 ст. 291 ПКУ не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп суб'єкти господарювання – фізичні особи – підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 400 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 900 кв. метрів.

Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої – третьої груп передбачено ст. 292 ПКУ.

Відповідно до п. 292.1 ст. 292 ПКУ доходом платника єдиного податку фізичної особи – підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 ПКУ. 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.

Враховуючи викладене, оскільки отримання фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку доходу у вигляді відшкодування суми комунально-житлових послуг не передбачає надання зазначених послуг таким підприємцем на користь юридичної особи або фізичної особи – підприємця (орендарів), то такий дохід не включається до доходу фізичної особи – підприємця, але оподатковується за загальними правилами, встановленими ПКУ для платників податку – фізичних осіб.

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

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

Статтею 165 ПКУ визначено виключний перелік доходів, які не включаються до загального (місячного) річного оподаткованого доходу платника податків.

Водночас, до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються, зокрема:

дохід, отриманий таким платником як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 ПКУ) у вигляді суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з розд. IV ПКУ (п.п. «г» п.п. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ);

інший дохід, крім зазначених у ст. 165 ПКУ (п.п. 164.2.20 п. 164.2 ст. 164 ПКУ).

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

Також зазначені доходи є об'єктом оподаткування військовим збором для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).

Ставка військового збору для платників, зазначених у п.п. 1 п.п. 1.1 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, становить 5 відс. об'єкта оподаткування, визначеного п.п. 1 п.п. 1.2 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ, крім доходів, які оподатковуються за ставкою, визначеною п.п. 4 п.п. 1.3 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ (п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ).

Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету визначено ст. 168 ПКУ та п.п. 1.4 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ.

Так, згідно із п.п. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 ПКУ податковий агент, визначення якого наведене у п.п. 14.1.180 п. 14.1. ст. 14 ПКУ, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену ст. 167 ПКУ, і ставку військового збору, встановлену п.п. 1 п.п. 1.3 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ.

Відповідно до п.п. 168.2.1 п. 168.2 ст. 168 ПКУ платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок (військовий збір) з таких доходів.

При цьому особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку у контролюючих органах як особа, що провадить незалежну професійну діяльність (п.п. 168.2.2 п. 168.2 ст. 168 ПКУ).

Враховуючи зазначене, у разі якщо орендарем (юридичною особою або фізичною особою – підприємцем) виплачується на користь фізичної особи дохід у вигляді суми відшкодованих витрат, понесених на сплату комунальних послуг або орендар компенсує сплачені комунальні послуги власнику майна, то такий дохід включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фізичної особи з відповідним оподаткуванням.

Разом з тим, якщо зазначений дохід виплачується орендарем – фізичною особою на користь фізичної особи – власника майна (орендодавця), то орендодавець зобов'язаний включити суму такого доходу до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок (військовий збір) з таких доходів.

Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації) визначено ст. 179 ПКУ.

Щодо питання 11

Питання: *З якої дати обраховувати дохід, для 2 групи за 2024 рік, а для 3 групи за 4 квартал 2024 р., враховуючи, що декларація за 9 місяців вже подана?*

Відповідь: Відповідно до п. 296.2 ст. 296 ПКУ платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 ПКУ, а також відомості про суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахованого, обчисленого і сплаченого в порядку, визначеному законом для даної категорії платників.

Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного у п. 291.4 ст. 291 ПКУ, та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

Пунктом 296.3 ст. 296 ПКУ встановлено, що платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи) у складі податкової декларації платника єдиного податку за IV квартал податкового (звітного) року подають також відомості про суми єдиного внеску, нарахованого, обчисленого і сплаченого в порядку, визначеному законом для даної категорії платників.

Згідно з п.п. 296.5.1 п. 296.5 ст. 296 ПКУ платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, у разі перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного у п. 291.4 ст. 291 ПКУ, або самостійного прийняття рішення про перехід на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої (фізичні особи – підприємці) груп, або відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ.

При цьому у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої та другої груп, обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відс., обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, обраною згідно з умовами, визначеними главою 1 розд. XIV «Спеціальні податкові режими» ПКУ, авансові внески, встановлені п. 295.1 ст. 295 ПКУ.

Платники єдиного податку другої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 ПКУ;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відс. (у разі перевищення обсягу доходу) (п.п. 296.5.2 п. 296.5 ст. 296 ПКУ).

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці) у податковій декларації окремо відображають:

- 1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відс. (у разі перевищення обсягу доходу) (п.п. 296.5.3 п. 296.5 ст. 296 ПКУ).

- 3) Форма податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця затверджена наказом Міністерства фінансів України від 19.06.2015 № 578 зі змінами та доповненнями (далі – Декларація).

Отже, фізична особа – підприємець – платник єдиного податку (першої – третьої груп), яка протягом року самостійно прийняла рішення про зміну групи платника єдиного податку, в т. ч. з IV кварталу звітного року (незалежно від нової обраної першої – третьої групи платника єдиного податку), подає до контролюючого органу Декларацію наростаючим підсумком у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, в якій заповнює відповідні розділи Декларації для відповідної групи платника єдиного податку, на якій перебував такий платник.

В подальшому платниками єдиного податку, які змінили групу платника єдиного податку протягом звітного року (з I, II або III кварталу), подається Декларація наростаючим підсумком платниками єдиного податку першої та другої груп (за умови не перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного для цих груп) у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, а платниками єдиного податку третьої групи у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, в якій заповнюються відповідні розділи (показники господарської діяльності):

для платника єдиного податку відповідної групи, на якій перебував такий платник – показники за минулий період;

для платника єдиного податку відповідної групи, яку обрав (на якій перебуває) такий платник – показники за податковий (звітний) період.

Щодо питань 12,14-16 (в частині застосування РРО)

Відповідь: Дата формування фіскального касового чека, як підтвердження переходу права власності на товар, не є основною підставою для визначення дати отримання доходу.

За загальним правилом та відповідно до вимог абзацу третього частини одинадцятої статті 8 Закону України від 12 травня 1991 року № 1023-ХІІ «Про захист прав споживачів» розрахунковий документ має бути виданий або створений в електронній формі не пізніше моменту передачі товару (послуги).

Водночас, дата отримання доходу суб'єкта господарювання при здійсненні розрахунків в безготівковій формі (з використанням POS-терміналів, технологій «Tap to phone/Tap on phone») є дата формування фіскального чека, а у всіх інших випадках отримання доходів в безготівковій формі - дата зарахування коштів на поточний та/або платіжний рахунок.

Щодо питання 13

Ситуація: Відповідно до роз'яснень у ЗІР для юросіб у разі оплати через термінал датою отримання доходу є дата зарахування коштів на рахунок.

Питання: Чи стосується нова позиція ДПС щодо дати отримання доходу (визначається за датою зарахування коштів на рахунок) лише для юридичних осіб, чи також стосується до ФОПів?

Відповідь: Відповідно до вимог пункту 292.6 статті 292 ПКУ під час здійснення розрахунків за товари, роботи, послуги датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку в грошовій (готівковій та/або безготівковій) формі.

Для юридичних осіб – платників єдиного податку третьої групи відповідно до вимог пункту 292.6 статті 292 ПКУ під час здійснення розрахунків за товари, роботи, послуги датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій та/або безготівковій) формі, тобто дата надходження коштів на поточний рахунок продавця.

Тобто для платників єдиного податку (юридичних осіб) датою отримання доходу під час здійснення розрахунків за товари, роботи, послуги через POS-термінал є дата надходження коштів на поточний рахунок продавця.

Щодо питання 17

Ситуація: Відповідно до нової позиції, що діє з 24.10.2024: якщо повернення суми коштів (авансу, передоплати) покупцю за товари (роботи, послуги) відбувається в іншому податковому періоді, платник єдиного податку

Питання: Як має вчинити платник, якщо декларація за цей період ще не подавалась? Наприклад зараз за 2024, ще триває період декларування. Кошти повернув в січні. 1.Зменшувати дохід 2024 року на суму поверненого авансу? 2. Подавати декларацію за 2024 і потім уточнювати? І ще, такі суми повернення мають відобразитись в книзі доходів саме в періоді повернення. При підході «уточнення» дані книги обліку доходів не співпадатимуть з результатами декларацій.

Відповідь: Відповідно до частини першої ст. 570 ЦКУ завдатком є грошова сума або рухоме майно, що видається кредиторіві боржником у рахунок належних з нього за договором платежів, на підтвердження зобов'язання і на забезпечення його виконання.

Якщо не буде встановлено, що сума, сплачена в рахунок належних з боржника платежів, є завдатком, вона вважається авансом (частина друга ст. 570 ЦКУ).

Правові наслідки порушення або припинення зобов'язання, забезпеченого завдатком, передбачено ст. 571 ЦКУ.

Згідно з частиною першою ст. 571 ЦКУ якщо порушення сталося з вини боржника, завдаток залишається у кредитора.

Якщо порушення зобов'язання сталося з вини кредитора, він зобов'язаний повернути боржникові задаток та додатково сплатити суму у розмірі завдатку або його вартості.

Сторона, винна у порушенні зобов'язання, має відшкодувати другій стороні збитки в сумі, на яку вони перевищують розмір (вартість) завдатку, якщо інше не встановлено договором (частина друга ст. 571 ЦКУ).

У разі припинення зобов'язання до початку його виконання або внаслідок неможливості його виконання завдаток підлягає поверненню (частина третя ст. 571 ЦКУ).

З урахуванням частини першої ст. 547 ЦКУ письмова форма договору про внесення завдатку є обов'язковою.

Правочин щодо забезпечення виконання зобов'язання, вчинений із недодержанням письмової форми, є нікчемним (частина друга ст. 547 ЦКУ).

Отже, сума завдатку, яку сплачує фізична особа – підприємець – платник єдиного податку (покупець) продавцю (кредиторові) в рахунок належних платежів, що мають бути сплачені нею за договором, з метою підтвердження зобов'язання і на забезпечення його виконання, так само як і аванс включається до загальної вартості товару. Відмінність завдатку та авансу полягає у наслідках, які настають у разі порушення умов договору однією із сторін (покупцем або продавцем), встановлених ст. 571 ЦКУ.

Згідно з п. 292.1 ст. 292 ПКУ доходом платника єдиного податку для фізичної особи – підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 ПКУ. 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.

Крім того, п.п. 5 п. 292.11 ст. 292 ПКУ встановлено, що до складу доходу, визначеного ст. 292 ПКУ, не включаються, зокрема, 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.

Враховуючи зазначене, сума завдатку, яка згідно з договором надавалася фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку першої – третьої груп (крім е-резидентів) як підтвердження зобов'язань, не включається до доходу такої особи при її поверненні.

Якщо повернення завдатку відбувається фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку за повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів:

в одному звітному (податковому) періоді – така сума не включається до доходу такої особи при її поверненні;

в іншому звітному (податковому) періоді – такий платник єдиного податку повинен уточнити показники усіх попередньо поданих податкових декларацій

платника єдиного податку, в яких була включена така сума (авансу, передплати). Такий перерахунок здійснюється шляхом подання уточнень до раніше поданих податкових декларацій.

Щодо питання 18

Ситуація: ФОП відправляє товар Новою поштою 30.12 та 31.12. Вибиває фіскальні чеки покупцям із видом оплати «післяплата». Частина замовлень ще не забрана покупцями. Частково кошти надходять на поточний рахунок 02.01.

Питання: *На які дату ФОП визначати дохід, по даті фіскального чеку чи по даті зарахування коштів на поточний рахунок?*

Відповідь: У разі здійснення фізичними особами – підприємцями – платниками єдиного податку розрахунків за допомогою POS – терміналів з видачею фіскального (касового) чека, датою отримання доходу з метою його оподаткування є дата, зазначена в фіскальному (касовому) чекові.

Щодо питання 19 (відповідь відповідає пит 9)

Щодо питання 20

Питання: *Підкажіть, якщо фізична особа працює по договору цивільно-правового характеру десь, то чи дає це пільгу для сплати ЄСВ?*

Відповідь: Відповідно до частини шостої статті 4 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон № 2464):

«Особи, зазначені у пунктах 4 і 5 частини першої статті 4 Закону № 2464, які мають основне місце роботи або уклали гіг-контракт з резидентом Дія Сіті в порядку та на умовах, передбачених Законом України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», звільняються від сплати за себе єдиного внеску за місяці звітного періоду, за які роботодавцем (резидентом Дія Сіті) сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі не менше мінімального страхового внеску. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску за умови самостійного визначення ними бази нарахування за місяці звітного періоду, за які роботодавцем (резидентом Дія Сіті) сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі менше мінімального страхового внеску. Самостійно визначена такими особами база нарахування не може перевищувати максимальну величину бази нарахування єдиного внеску, встановлену Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску».

З огляду на зазначене, якщо фізична особа – підприємець виконує роботи по договору цивільно-правового характеру, на таку особу не поширюється дія частини шостої статті 4 Закону № 2464.

Щодо питання 21

Ситуація: ТОВ на загальній системі, платник ПДВ, надає послуги з відвідування спортзалу. Підключили онлайн оплату на сайті. Ситуація: клієнт оплатив 07.01 суму 1000 грн., гроші на рахунок зайшли 08.01, обробка банк виписки відбувається 09.01 або пізніше.

Питання:

1. Коли включати в дохід?
2. Коли вибити чек?
3. Чи вибивати чек взагалі?
4. Коли реєструвати ПН, яка тут буде дата першої події?

Відповідь: Згідно з пунктом 44.1 статті 44 ПКУ 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 абзацем першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 ПКУ 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 ПКУ.

Доходи платника податку на прибуток підприємств при визначенні фінансового результату до оподаткування та відповідно об'єкта оподаткування цим податком відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її відображення у фінансовій звітності здійснюється виходячи з Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290.

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

Питання бухгалтерського обліку підприємством доходів від надання послуг належить до компетенції Міністерства фінансів України.

Відповідно до пункту 201.1 статті 201 ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з використанням кваліфікованого електронного підпису або удосконаленого електронного підпису, що базується на кваліфікованому сертифікаті електронного

підпису, уповноваженої платником особи відповідно до вимог Закону України від 05 жовтня 2017 року № 2155-VIII «Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги» та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений ПКУ термін.

Здійснення розрахунків із використанням платіжних сервісів LiqPay, Portmone, iPay, тощо, знаходиться у правовому полі Національного банку України (далі – НБУ).

Листом НБУ від 28.09.2020 № 57-0009/53844 надано роз'яснення, зокрема, в частині здійснення суб'єктами господарювання безготівкових розрахунків.

При цьому зауважено, що для суб'єкта господарювання безготівковим розрахунком є оплата товарів та послуг, що здійснена шляхом переказу коштів на його рахунок незалежно від способу ініціювання такого переказу покупцем (зокрема, за допомогою сервісів переказу коштів – LiqPay, Portmone, iPay, тощо, банківських систем дистанційного обслуговування – Приват24, MONOBANK, Ощад 24/7 тощо (у тому числі, з використанням платіжної картки), шляхом внесення покупцем готівки у касу банку або небанківської установи (у тому числі, шляхом використання програмно-технічного комплексу самообслуговування).

Отже, у викладеній ситуації датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ та відповідно датою складання ПН при поставці товарів / послуг з оплатою за допомогою платіжних систем LiqPay, Portmone, iPay, тощо, буде дата зарахування коштів від покупця / замовника на рахунок платника податку – ТОВ в банку / небанківському надавачу платіжних послуг як оплата товарів / послуг, тобто 08.01.

Щодо питання 22

Ситуація: ФОП 2 групи заплатив у грудні 800 грн військовий збір за себе.

Питання: Чи буде цей платіж автоматично зарахований як авансовий платіж за січень 2025?

Відповідь: Так, авансовий платіж, який був сплачений у грудні 2024 року буде автоматично зарахований за січень 2025.

Щодо питання 23 та 24 Ситуація: 31.12.2024 р. через Дію можна було припинити ФОП, і звісно що багато ФОП цим скористались. Тепер з цим питання, а саме:

1. Дія прислала на електронну пошту ФОП повідомлення: «Датою припинення діяльності в Державній податковій службі є дата подання заяви».

2. В ЕК в розділі Облікові дані платника стоїть дата припинення 31.12.2024, Дата зняття з обліку- 11.01.2025, дата анулювання реєстрації платником єдиного податку взагалі немає. 3. У іншого ФОП спочатку поставили

Відповідь: Державна реєстрація фізичних осіб – підприємців здійснюється згідно із Законом України від 15 травня 2003 року № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських

формувань» (далі – Закон № 755) шляхом включення відомостей до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (далі – Єдиний державний реєстр).

Взяття на облік/зняття з обліку фізичних осіб – підприємців в органах ДПС здійснюється на підставі відомостей з Єдиного державного реєстру відповідно до статей 65 та 67 ПКУ, отриманих у порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром та інформаційними системами ДПС.

Дані про взяття на облік/зняття з обліку фізичних осіб – підприємців передаються до Єдиного державного реєстру та підтверджуються відомостями з Єдиного державного реєстру.

Особливості припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця в умовах тимчасового обмеження доступу до Єдиного державного реєстру визначені частиною першою постанови Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2024 року № 1546 «Деякі питання функціонування Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» (далі – Постанова № 1546), якою, зокрема, встановлено, що для державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця особисто заявником подається відповідна заява в паперовій формі до податкового органу незалежно від його місцезнаходження або така заява може бути подана в електронній формі з використання Єдиного державного вебпорталу електронних послуг.

Датою державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, що здійснювалася відповідно до Постанови № 1546, вважається дата подання відповідної заяви.

Відповідно до статті 67 ПКУ, статті 13 Закону № 755, та статті 5 Закону України від 08 липня 2010 року № 2464 – VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» підставою для зняття з обліку в контролюючих органах фізичної особи – підприємця є відомості з Єдиного державного реєстру про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця.

Відповідно до підпункту 1 пункту 11.8 розділу XI Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.12.2011 за № 1562/20300, дата зняття з обліку фізичної особи – підприємця відповідає даті отримання відомостей про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця.

Зняття з обліку фізичних осіб – підприємців як платників єдиного внеску - страхувальників здійснюється після проведення передбачених законодавством перевірок платників податків та проведення остаточного розрахунку.

Щодо питання 25

Ситуація: Через відсутність в кабінеті платника реквізитів для сплати військового збору (адже не можна просто так відкрити ІКП) велика кількість платників сплатила військовий збір за неправильними реквізитами, а саме за реквізитами для сплати ВЗ із заробітної плати найманих працівників, адже це єдині реквізити, які на початку місяці підтягувались у

банківських додатках, зокрема Приват24. Відповідно зараз буде надходити безліч заяв про перекид щодо неправильно сплачених сум. Були неодноразові випадки, коли (навіть при відсутності найманих працівників) податкова відмовляється робити перекид із ІКП пов'язаної із сплатою податків із заробітної плати. Якщо так буде цього разу, Якщо так буде і з цим випадком це може викликати обурення з боку ФОП до податкової.

Питання: *Як подавати ліквідаційну декларацію ФОП що закрилися у січні? Нової форми декларації немає. В старій формі немає військового збору. Чекати коли з'явиться нова форма?*

Відповідь: ФОП – платник єдиного податку (1–3 група), стосовно якого до ЄДР внесений запис про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності, подає останню декларацію за звітний період, з наростаючим підсумком з початку року. Останнім звітним періодом є той, який відповідає даті припинення підприємницької діяльності згідно з даними ЄДР. Нова форма декларації – платника єдиного податку буде подаватись за звітні періоди 2025 року. В даному випадку платник подає ліквідаційну декларацію за підсумками 1 кварталу 2025 року і декларує показники з 01 січня 2025 року до фактичної дати припинення, включаючи і показники по військовому збору. .

Щодо питання 26

Ситуація: Фізична особа в травні 2024 отримала по договору дарування майно. вартість 47000. відповідно має подати майнову декларацію за рік.

Питання: *Чи правильно, що ВЗ становитиме 1,5%, адже це травень 2024 року?*

Відповідь: Законом України від 04 грудня 2024 року № 4113-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон № 4113) п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України (далі – Кодекс) доповнено п.п. 1.16, яким передбачено, що річне податкове зобов'язання з військового збору з доходів платників, визначених п. 162.1 ст. 162 Кодексу, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу за 2024 звітний (податковий) рік та остаточний розрахунок податкових зобов'язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, у тому числі з іноземних доходів, визначається за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотка (крім випадків, передбачених абзацом третім п.п. 1.16 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу).

Абзацом третім п.п. 1.16 п. 16¹ підрозділу 10 розділу XX Кодексу встановлено, що сума доходу від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна, що підлягає оподаткуванню згідно з положеннями розділу IV Кодексу, отримана платником податків після набрання чинності Законом України № 4015 (тобто протягом грудня 2024 року), оподатковується військовим збором за ставкою у розмірі 5 відсотків незалежно від зазначення таких доходів у річній податковій декларації за 2024 рік.

Тобто, у разі отримання за договором дарування майна в травні 2024 року, то такий дохід оподатковується за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотків.

Щодо питання 27

Питання: ФОП 1- 2 групи без найманих працівників можуть не сплачувати єдиний податок та ВЗ під час відпустки за умови подання Заяви. Чи потрібно подавати окремі заяви: одну для звільнення від сплати єдиного податку, а іншу - для військового збору, чи достатньо однієї заяви, яка охоплює обидва податки?

Відповідь: Не потрібно платнику подавати окремі заяви, достатньо подати одну заяву в довільній формі, яка охопить обидва податки.

Щодо питання 28

Ситуація: ФОП на загальній системі оподаткування в 2024 році отримувал дохід, але сплачував мінімальний ЄСВ (для стажу), не розуміючи що так робити не можна

Питання: Чи потрібно зараз доплатити ЄСВ до 22% з чистого доходу? Чи може ФОП подати нульовий Додаток ЄСВ1, показавши, що користувався "воєнною" пільгою?

Відповідь: Пунктом 9¹⁹ розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464 встановлено:

«Тимчасово, з 01 березня 2022 року до припинення або скасування воєнного стану в Україні та протягом дванадцяти місяців після припинення або скасування воєнного стану, особи, зазначені у пунктах 4, 5 та 5¹ частини першої статті 4 Закону № 2464, мають право не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе. При цьому положення абзацу другого пункту 2 частини першої статті 7 Закону № 2464 щодо таких періодів для таких осіб не застосовується.

При цьому такими особами розрахунок єдиного внеску у складі податкової декларації не заповнюється за період, в якому відповідно до абзацу першого цього пункту єдиний внесок не нараховувався, не обчислювався та не сплачувався».

Таким чином, якщо фізична особа – підприємець яка застосовує загальну систему оподаткування, вирішив скористатися правом не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) за себе у 2024 році, такий платник у разі отримання доходу (прибутку) у звітному періоді або окремому місяці звітного періоду може не сплачувати за себе єдиний внесок, відповідно додаток ЄСВ 1 до декларації про майновий стан і доходи, форму якої затверджено наказом Міністерства фінансів України від 02.10.2015 № 859, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України від 26.10.2015 за № 1298/27743 (зі змінами) за 2024 рік, таким платником не подається.

Щодо питання 29

Ситуація: ФОП 2 групи перевищив ліміт доходу за 2024 рік на 200 тис. грн., загальна сума доходу за 2024 рік - 6 100 000,00 грн. Перейшов з 01.01.2025 на 3 групу. За словами інспектора ДПС ФОП не може повернутись з 01.04.2025 року на 2 групу. Та варто відзначити, що сума отриманого доходу за 2024 рік не перевищує ліміт доходу для 2 групи в 2025 році, що підтверджує ЗІР (<Мрв://2Іг.1ах.£ОУ.иа/шаіп/Ь2/уіе^Г/?вгс=диев&ід=40945>), в якому зазначено наступне: ФОП - платник єдиного податку першої або другої групи, яка у поточному році перевищила дозволений граничний обсяг доходу у відповідній групі та перейшла на іншу групу платників єдиного податку, має право повернутися з 01 числа кварталу наступного звітного року на сплату єдиного податку як платник першої або другої групи за умови дотримання вимог, визначених п. 291.4 ст. 291 ПКУ, у тому числі і щодо обсягу доходу, який залежить від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня такого податкового (звітного) року. На гарячій лінії консультант сказав, що не може перейти, весь 2025 рік має бути на 3 групі, інший консультант прокоментував, що може повернутись з 01.04.2025 на 2 групу.

Питання: *Чи може такий ФОП повернутись з 01.04.2025р. на 2 групу шляхом подання Заяви до 15.03.2025?*

Оскільки питання не містить достатньої інформації для надання більш конкретної відповіді, будь-які висновки щодо оподаткування доходів самозайнятих осіб, а також фізичних осіб можуть надаватися за результатами перевірки умов, суттєвих обставин здійснення відповідних операцій та всіх первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались, зокрема, але не виключно, актів, договорів, тощо.

Щодо питання 30- 31

Ситуація: За словами регіонального ДПС наразі при автоматичній реєстрації ФОП через Дію Заява про застосування спрощеної системи оподаткування до них не надходить від 10.01.2025. ФОП зареєстровано 13.01.2025, статус платника ЄП не отримано. 15.01.2025 подано повторно Заяву про застосування спрощеної системи оподаткування через електронний кабінет.

Питання: *Як ФОП варто вчинити в такій ситуації?*

Ситуація: ФОП подав Заяву про реєстрацію платником ЄП через електронний кабінет податкової (не дочекався опрацювання заяви з Діі). Через деякий час, ймовірно через атаки на реєстри, сталося так, що Заяву з Діі опрацювали і зареєстрували платником єдиного податку. А та інша заява так і зависла в системі, на неї не прийшла квитанція: ні з відмовою, ні з погодженням.

Питання: *Чи існує спосіб видалити заяву, яка зависла в системі? Контакт- центр порадив звертатися в регіональну ДПС, регіональна ДПС не може допомогти, за їх словами заява закрита для редагування. Відповідно*

тепер для того щоб внести зміни, наприклад, до місця провадження діяльності, потрібно наручно нести паперову Заяву в ДПС, адже електронна система видає помилку «не прийнято до розгляду у зв'язку з перебуванням на розгляді раніше поданої заяви». Як вчинити у цій ситуації?

Відповідь: Щодо питання подання електронних документів через Електронний кабінет повідомляємо, що на сьогодні Електронний кабінет забезпечує електронну форму взаємодії платників податків та державних органів з контролюючими органами, надання/отримання користувачам/користувачами документів, інформації та послуг, передбачених Кодексом.

Для забезпечення можливості реалізації платниками податків прав та обов'язків, визначених Кодексом та іншими законами та нормативно-правовими актами, Електронний кабінет, серед іншого, надає можливість заповнення, перевірки та подання електронних документів податкових декларацій та іншої звітності до контролюючого органу за формою, чинною на момент подання.

Інформація про результати автоматизованої обробки електронних документів податкових декларацій та іншої звітності, поданої до контролюючого органу, надсилається платнику у відповідних квитанціях (квитанція № 1 про факт і час отримання електронного документа; квитанція № 2 – результат обробки, перевірки електронного документа та засвідчує факт і час приймання /неприймання чи реєстрації електронного документа) у порядку та відповідно до вимог, визначених нормативно-правовими актами та Кодексом.

Доопрацювання ІКС ДПС здійснюється відповідно до наказу ДПС від 17.06.2021 № 608 «Про затвердження Змін до Порядку створення (модернізації) інформаційно-комунікаційних систем ДПС» на підставі погоджених технічних вимог (заявок), наданих структурними підрозділами ДПС, за якими закріплено функції та/ або процедури, що є об'єктом автоматизації.

Щодо питання 32

Ситуація: ФОП 2 група уклав договір комісії з фізичною особою – громадянином США, який має український ідентифікаційний код. За договором, ФОП бере на реалізацію елементи декору (статуетки преміум - класу) та продає їх через ПРРО за готівку в роздрібному магазині. Наприкінці місяця, якщо продукція реалізована, ФОП отримує винагороду. Наприклад, з реалізованих 20 тис. грн комісійна винагорода 3 тис. грн.

Питання: Чи потрібно відображати виплачені доходи фізичній особі у формі 4-ДФ?

Відповідь: Згідно з п.п. 170.10.1 п. 170.10 ст. 170 ПКУ доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на

користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів (з урахуванням особливостей, визначених деякими нормами розд. IV Кодексу для нерезидентів).

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

Особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, та платники єдиного внеску зобов'язані подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового місяця, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, до контролюючого органу за основним місцем обліку (п.п. «б» п.176.2 ст. 176 ПКУ).

Наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 із змінами та доповненнями затверджені форма Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Розрахунок) та Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Порядок).

Згідно з п. 4 розділу IV Порядку в додатку 4 «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (далі – додаток 4ДФ) до Розрахунку у графі 6 «Ознака доходу» зазначається ознака доходу, наведена у розділі 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» додатка 2 до Порядку.

Довідником ознак доходів фізичних осіб визначено, що інші доходи відображаються в додатку 4ДФ до Розрахунку за ознакою доходу «127».

Враховуючи викладене, фізична особа – підприємець при нарахуванні (виплаті) на користь фізичної особи – нерезидента доходу від продажу елементів декору (статуетки преміум – класу) зобов'язаний відобразити такий дохід у додатку 4 ДФ до Розрахунку за ознакою доходу «127».

Щодо питання 33

Ситуація: У Кабінеті у вхідних документах не відображаються нові електронні ліцензії на роздрібну торгівлю алкоголем або тютюном, а постачальники не відвантажують товар без підтвердження наявності про ліцензії.

Питання: Як це має відбуватись з 1 січня?

Відповідь: Відповідно до частини двадцятої статті 34 Закону України від 18 липня 2024 року № 3817-IX «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» за потреби ліцензіат має право звернутися до органу ліцензування із заявою про надання витягу з Єдиного реєстру ліцензіатів з виробництва та обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, що подається в паперовій або електронній формі у порядку, визначеному статтею 42 Податкового кодексу України.

Витяг з Єдиного реєстру ліцензіатів з виробництва та обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, надається ліцензіату в електронній формі у порядку, визначеному статтею 42 Податкового кодексу України, протягом одного робочого дня з дня отримання відповідної заяви.

Витяг з Єдиного реєстру ліцензіатів з виробництва та обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, має містити відомості, внесені до такого реєстру на дату отримання заяви про надання витягу.

Щодо питання 34

Питання: *Чи може ФОП-платник ЄП, який сплачував ЄСВ в 2024 році, не показувати таке нарахування в Додатку 1, щоб на 2025 рік залишилась переплата?*

Відповідь: Пунктом 9¹⁹ розділу VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 2464 встановлено:

«Тимчасово, з 01 березня 2022 року до припинення або скасування воєнного стану в Україні та протягом дванадцяти місяців після припинення або скасування воєнного стану, особи, зазначені у пунктах 4, 5 та 5¹ частини першої статті 4 Закону № 2464, мають право не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе. При цьому положення абзацу другого пункту 2 частини першої статті 7 Закону № 2464 щодо таких періодів для таких осіб не застосовується.

При цьому такими особами розрахунок єдиного внеску у складі податкової декларації не заповнюється за період, в якому відповідно до абзацу першого цього пункту єдиний внесок не нараховувався, не обчислювався та не сплачувався».

Таким чином, якщо платник, який використовує спрощену систему оподаткування, вирішив скористатися правом не нараховувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок за себе у 2024 році, відповідно таким платником Додаток 1 до податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця за 2024 рік не подається.

У такому разі сплачені платником впродовж 2024 року кошти можуть бути зараховані в рахунок майбутніх платежів.

Щодо питання 35

Питання: Коли ДПС буде реалізована технічна можливість подання одного Повідомлення про подання пояснень та копій документів щодо ПН/РК, реєстрацію яких зупинено, в якому буде зазначено декілька податкових накладних, що були виписані на різних Отримувачів (покупців) але з однаковим кодом послуги згідно ДКПП в усіх цих ПН, враховуючи, що це передбачено ПКУ та абзацом другим пункту 6 Наказу Мінфіну від 12.12.2019 № 520.

Відповідь: В ДПС профільними підрозділами погоджено доповнення на доопрацювання програмного забезпечення ІКС «Податковий блок», ІКС «Електронний кабінет», ІКС «Єдине вікно подання електронної звітності» з метою реалізації норм Постанови КМУ від 11.12.2019 № 1165 та наказу МФУ від 12.12.2019 № 520 (зі змінами), з врахуванням змін, внесених наказом МФУ від 22.10.2024 № 527 (зміни до п. 6 Порядку № 520), та передано на реалізацію розробнику ІКС «Податковий блок».

Впровадження доопрацьованого програмного забезпечення буде здійснюватись після реалізації.

Щодо питання 36

Ситуація: Частина сільськогосподарських угідь підприємства розташована у Донецькій області, а частина у Житомирській області. Основне місце реєстрації у Донецькій області. МПЗ за землі, які розташовані у Донецькій області не визначається, так як територія активних бойових дій.

Питання: Чи можна при визначенні МПЗ за землі у Житомирській області' включити податки (ПДФО, ВЗ) сплачені з зарплати директора за місцем реєстрації підприємства у Донецькій області?

Відповідь: При розрахунку МПЗ включається, зокрема, загальна сума сплачених платником податку податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, зокрема, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, які сплачені за придбання товарів у фізичних осіб), відповідно до пунктів 141.9.2, 141.9.3, 2971.3, 2971.4 або 2971.5 статті 2971 ПКУ витрат на оренду земельних ділянок (загальна сума сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок) протягом податкового (звітного) року.

Для платника податків (податку на прибуток, єдиного податку третьої групи), у якого частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік, розрахована відповідно до підпункту 14.1.262 пункту 14.1 статті 14 ПКУ, становить менше 75 відсотків, різниця між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок обчислюється шляхом віднімання від загального МПЗ загальної суми сплачених протягом податкового (звітного) року податків, зборів та витрат на оренду земельних ділянок, зокрема, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-

правових відносинах (крім доходів, які сплачені за придбання товарів у фізичних осіб), у розмірі, пропорційному частці сільськогосподарського товаровиробництва такого платника за податковий (звітний) рік.

Щодо питання 37

Питання: ТЦУ та податок на прибуток. З якого року застосовуються зміни до Переліку № 1045, адже в Постанові КМУ № 1505 вказано, що з 01.01.2025, в п. 39.2.1.2 ПКУ вказано, що якщо зміни по такому Переліку прийняті після 30 листопада, то застосування через рік - тобто з 2026 ?

Відповідь:

Підпунктом 2 пункту 7 розділу I Закону України від 18 червня 2024 р. N 3813-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей податкового адміністрування під час воєнного стану для платників податків з високим рівнем добровільного дотримання податкового законодавства" змінено критерії, визначені підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 розділу I Кодексу, які враховує Кабінет Міністрів України під час визначення переліку держав (територій) для цілей підпункту "в" підпункту 39.2.1.1 цього підпункту, та відповідно підпункт 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 розділу I Кодексу викладено у новій редакції.

Зокрема, абзацом шостим підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 розділу I Кодексу передбачено, - "у разі якщо зміни до зазначеного переліку затверджуються Кабінетом Міністрів України до 30 листопада, такі зміни застосовуються з 1 січня звітного року, що настає за календарним роком, у якому внесено такі зміни. У разі затвердження змін до зазначеного переліку після 30 листопада, такі зміни застосовуються з 1 січня другого звітного року, що настає за календарним роком, у якому внесено такі зміни".

Щодо питання 38

Питання: Як можна змінити код УКТ ЗЕД в ПН_РЕЗ, якщо його вказали в ПН_РЕЗ на рівні 4 знаків, а митна декларація оформлена з кодом УКТ ЗЕД на 10 знаків? Чи можна змінити код УКТ ЗЕД в РК_РЕЗ_2?

Відповідь: З метою приведення показників ПН_РЕЗ у відповідність до митної декларації після завершення вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів та подання усіх необхідних додаткових декларацій для митного оформлення за відповідною митною декларацією, зокрема коду товару згідно з УКТ ЗЕД, ДПС для платників податку реалізовано можливість уточнення (доповнення) коду зазначеного в гр.3.1 ПН_РЕЗ, до повного (10-значного) шляхом складання розрахунку коригування з типом причини «502» (РК_2) із зазначенням у другому (новому) рядку (зі знаком «+») такого РК_2:

у графі 4.1 – уточненого (повного) коду товару згідно з УКТ ЗЕД, зазначеного на рівні 10 знаків.

Щодо питання 39

Ситуація: ФОП - платник єдиного податку є особою з інвалідністю 2 групи. Інвалідність була встановлена до 1 вересня 2024 року. Перекомісію (повторний огляд) після 01.09.24 особа не пройшла, адже відповідно до п. 3 постанови Кабінету Міністрів України від 8 березня 2022 р. № 225 «Деякі питання порядку проведення медико-соціальної експертизи на період дії воєнного стану на території України» - інвалідність йому було

продовжена автоматично. Далі цю норму Постанови №225 було скасовано і сьогодні ті, хто не проходив перекомісію на підставі п.3 Постанови 225 зобов'язані пройти повторний огляд у період з 01 квітня 2025 до 01 листопада 2025 (абз.12 та абз. 13 п. 3 постанови Кабінету Міністрів України від 15 листопада 2024 року № 1338). При цьому такі особи, на сьогодні, продовжують вважатися особами з інвалідністю та продовжують отримувати пенсію. (Окремо зазначено, що такий ФОП може бути не один. Тому існує необхідність щодо системної позиції та надання від МОЗ роз'яснення щодо статусу таких осіб).

Питання: *Чи може такий ФОП за вказаних умов скористатися пільгою по ЄСВ і не сплачувати ЄСВ за себе у 2025 році?*

Відповідь: Відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної зі збором та веденням обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок), регулюються виключно Законом України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі –Закон № 2464).

Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених Законом № 2464, або в частині, що не суперечить Закону № 2464 (абзац п'ятий частини другої статті 2 Закону № 2464).

Платниками єдиного внеску є фізичні особи – підприємці, в тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування (пункт 4 частини першої статті 4 Закону № 2464).

Для фізичних осіб – підприємців, у тому числі тих, які обрали спрощену систему оподаткування, єдиний внесок нараховується на суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої Законом № 2464. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (пункт 3 частини першої статті 7 Закону № 2464).

Згідно з частиною п'ятою статті 8 Закону № 2464 єдиний внесок для платників, зазначених у статті 4 Закону № 2464, встановлюється у розмірі 22 відсотки до визначеної статтею 7 Закону № 2464 бази нарахування єдиного внеску.

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

Обмін даними між Державною податковою службою України, Пенсійним фондом України, Державним центром зайнятості та іншими органами

виконавчої влади здійснюється відповідно до Порядку обміну інформацією між Державною податковою службою України, Пенсійним фондом України, Державним центром зайнятості та іншими органами виконавчої влади, затвердженого спільним наказом Міністерства фінансів України, Міністерства соціальної політики України, Міністерства економіки України від 20.11.2023 № 648/447-н/17498 та постановою правління Пенсійного фонду України від 20.11.2023 № 49-1, зареєстрованими в Міністерстві юстиції України 08.12. 2023 № 2139/41195.

В рамках інформаційного обміну, Пенсійний фонд України надає Державній податковій службі України інформацію щодо платників єдиного внеску, що вони є пенсіонерами за віком або особами з інвалідністю з зазначенням дати встановлення пенсії або інвалідності, ДПС є користувачами такої інформації.

У питанні зазначається, що платник є отримувачем пенсії по інвалідності.

Зважаючи на зазначене, у разі наявності в реєстрі страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідної ознаки, на такого платника будуть поширюватись норми частини четвертої статті 4 Закону № 2464.

Щодо питання 40

Ситуація: ФОП - платник єдиного податку 2 групи здійснює продаж товарів закордонним покупцем. Отримує оплату на Пайпір, яку в повній сумі перераховує на валютний ФОП в українському банку. Продані товари ФОП відправляє покупцям через Укрпошту. Одна, при цьому відправка товарів здійснювалась не як ФОП (із відповідним митним оформленням), а просо від імені цієї особи як фізособи не ФОПа.

Питання: *Які можуть бути податкові наслідки в результаті цих дій? Чи не доведеться ФОП сплатити тепер ПДВ, чи не буде вартість відправлених товарів повторно включена в доходи фізособи (вже як фізособи), чи може ще щось подібне?*

Відповідь: Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлено у главі 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розд. XIV ПКУ.

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

Згідно із п. 292.3 ст. 292 ПКУ 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.

Разом з цим наголошуємо, оскільки питання не містить достатньої інформації для надання більш конкретної відповіді, будь-які висновки щодо оподаткування доходів самозайнятих осіб, а також фізичних осіб можуть надаватися за результатами перевірки умов, суттєвих обставин здійснення відповідних операцій та всіх первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались, зокрема, але не виключно, актів, договорів, тощо.

Щодо питання 41

Ситуація: ФОП подав декларацію по єдиному податку за 6 місяців у свою податкову, коли були ще старі коди податкових. Зараз, коли вони змінилися, ФОП намагався подати уточнюючу за 6 місяців, але йому прийшла відмова, бо в цій «новій» податковій за новим кодом немає декларації поданої за цей період.

Питання: *Яке вирішення даної ситуації?*

Відповідь: Проблемне питання, що порушене у вищевказаній ситуації на сьогодні в органах ДПС врегульовано.