

БУХГАЛТЕР



ibuhgalter.net

Оновлено порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» в платіжках на сплату податків та ЄСВ

с. 5

ФОП на загальній системі оподаткування:

закриваємо 2022 рік

с. 7

«Генераторна» ПДВ-пільга:

чи триває?

с. 27

ПЕРЕДПЛАТИТЬ БЕЗДОГАННИЙ ДУЕТ!

передплата на
2023 **ДІК**

- Лінія консультацій для передплатників
- Бухгалтерський інтернет-портал ibuhgalter.net
- Щотижнева розсилка з профільними новинами
- Безкоштовні вебінари



Отримайте
ЕЛЕКТРОННУ
версію!

«Професійний бухгалтер»
і «Зарплата та кадрова справа»

Ми потурбувалися про те, щоб ви
не пропустили нічого важливого!

5324 грн/рік

20%
ЗНИЖКА

0 800 300 395


СТРІЧКА НОВИН 3


ДОКУМЕНТИ ТА КОМЕНТАРІ
Нормативно-правові акти
Євгенія Нікітіна
Оновлено порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» в платіжках на сплату податків та ЄСВ 5

(коментар до наказу МФУ «Про затвердження Порядку заповнення реквізиту «Призначення платежу» платіжної інструкції під час сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави, а також у разі їх повернення» від 22.03.2023 № 148)


СТАТТІ
Євгенія Поставна
ФОП на загальній системі оподаткування: зокриваємо 2022 рік 7

Минулий рік привніс деякі зміни в річне декларування доходів ФОП-загальносистемників. По-перше, вони мають відзвітувати за 2022 рік за оновленою формою декларації. А по-друге, змінився також і граничний термін для подання звітності. З особливостями цього річного звітування для цієї категорії платників розберемося в матеріалі.


СУДОВА ПРАКТИКА
Катерина Литвиненко
Звільнення роботодавця від відповідальності за несвоєчасну оплату праці в період воєнного стану: огляд судової практики 18

Зарплата — це святе! Принаймні так має бути. Не сумніваємося, що більшість роботодавців знає, що невиплата (несвоєчасна виплата) зарплати тягне за собою відповідальність. Однак війна диктує інші правила ☹, точніше — винятки з правил. Цей матеріал ми присвятили питанню звільнення роботодавця від фінансової відповідальності в разі несвоєчасного розрахунку зі звільненими працівниками в період воєнного стану. Щодо цього питання вже є судова практика, яка поки що не однотайна, але деякі судові висновки буде не зайвим взяти на озброєння роботодавцям.


ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК
Євгенія Поставна
Орендодавець — ФОП-єдинник: обмеження та заборони 25

ФОП — платник ЄП групи 2 надає нежитлові приміщення в оренду. Загальна площа приміщень, що їх здають в оренду, складає 900 кв. м. Чи може такий ФОП здавати додатково інші приміщення як звичайна фізична особа та сплачувати ПДФО і ВЗ з такого доходу?

Світлана Куртенок
«Генераторна» ПДВ-пільга: чи триває? 27

Підприємство торгує генераторами. Нам зателефонували з податковою та повідомили, що з 1 квітня цього року ПДВ-пільга не діє і ми маємо «накручувати» податок. Чи справді це так?


ДОДАТКОВІ МАТЕРІАЛИ
На сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net) ви зможете знайти додаткові матеріали

(посилання на них позначені так: 🔍)

Дивіться записи наших вебінарів!

<https://ibuhgalter.net/webinars>
0 800 300 395



**ПЕРЕДПЛАТНИКА
ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ
У КВІТНІ 2023 РОКУ**

8961



НОВИЙ КОМПЛЕКТ:

ГАЗЕТА «ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

ТА «ПРОФБУХ LIVE»

«ПРОФБУХ LIVE»

Новий відеопроduct, що вигідно доповнює газету
«Професійний бухгалтер» та її комплекти.

Це щомісячний вебінар, що складається з двох частин:

ПЕРЕДПЛАТНИКИ «ПРОФБУХ LIVE»
ОТРИМУЮТЬ:

унікальну відеотеку з 12 ВИПУСКІВ за рік,
яка в комплекті з газетами надасть
бухгалтеру вичерпну, детальну та якісну
інформацію як у звичній текстовій формі,
так і у ФОРМИ ВІДЕО.



огляд змін
і новин за місяць



тематичний
відеопрактикум
з важливої теми

Документи та скорочення номера

ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.

ЦКУ — Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV.

ГКУ — Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV.

КЗпП — Кодекс законів про працю України від 10.12.1971.

КпАП — Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X.

Закон про бухоблік — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

Закон про ЄСВ — Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI.

Закон про соцстрахування — Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 № 1105-XIV.

Закон про РРО — Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 № 265/95-ВР.

КВЕД-2010 — Національний класифікатор України ДК 009:2010, затверджений наказом Держспоживстандарту від 11.10.2010 № 457.

ІПК — індивідуальна податкова консультація.

ЗІР — загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс Державної фіскальної служби України (www.zir.sfs.gov.ua).

ВЗ — військовий збір.

ЗЕД — зовнішньоекономічна діяльність.

ЄСВ — єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

ЄП — єдиний податок.

ПДВ — податок на додану вартість.

ПДФО — податок на доходи фізичних осіб.

БВ — бюджетне відшкодування.

ЄРПН — Єдиний реєстр податкових накладних.

ЄДР — Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань

НМА — нематеріальні активи.

МЗП — мінімальна заробітна плата.

ОЗ — основні засоби.

ПЗ — податкові зобов'язання.

ПК — податковий кредит.

ПН — податкова накладна.

ПМП — прожитковий мінімум для працездатної особи.

ПСП — податкова соціальна пільга.

РРО/ПРО — реєстратор розрахункових операцій/програмний РРО.

СЕА — система електронного адміністрування.

УР — уточнюючий розрахунок.

ФОП — фізична особа — підприємець.

договір ЦПХ — договір цивільно-правового характеру.

к. дн. — календарні дні.

р. дн. — робочі дні.

нмдг — неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

— цей документ (консультацію) ви зможете знайти на сайті електронної версії газети (www.ibuhgalter.net).

В.о. головної редакторки
Куртенок Світлана

Засновник і видавець газети
ТОВ «Видавнича група «АС»

Редакція:

а/с 110, м. Київ, 03186

тел.: +38 (067) 576-60-07

e-mail: pb@ibuhgalter.net

www.ibuhgalter.net

Електронна версія:

www.ibuhgalter.net

Відділ передплати:

тел. 0 800 300 395

Реєстраційне свідоцтво:

КВ № 21749-11649Р від 21.12.2015 р.

Ціна договірна

Періодичність виходу:

чотири рази на місяць

Передплатний індекс:

українська мова **98131**

© **ТОВ «Видавнича група «АС»**

Повне або часткове відтворення авторських матеріалів, розміщених у газеті «Професійний бухгалтер», допускається тільки з письмового дозволу ТОВ «Видавнича група «АС»

УВАГА! ОНОВЛЕНО ДОВІДНИКИ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ

Податківці оприлюднили нові затверджені Довідники податкових пільг станом на 01.04.2023:

- Довідник податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, № 114/1;

- Довідник інших податкових пільг № 114/2.

Нагадаємо, що починаючи з 01.01.2020 суб'єкти господарювання ведуть облік сум отриманих податкових пільг у відповідних податкових деклараціях (п. 2 Порядку обліку

сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою КМУ від 27.12.2010 № 1233). Отже, на момент складання звітності слід користуватися актуальними довідниками податкових пільг.

Довідники розміщено на офіційному вебпорталі ДПС України (tax.gov.ua → «Довідники, реєстри, переліки» → «Довідники» → «Довідники пільг»).

ПОДАТКІВЦІ РОЗ'ЯСНИЛИ ДЕЯКІ ПИТАННЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Податківці на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Повідомлення та нагадування») відповіли на два актуальних питання з податку на прибуток.

1. Щодо обмеження врахування великими платниками податків від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

Податківці з огляду на положення п.п. 140.4.4 та пп. 3, 4² підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ зазначили, що платник податків, який у 2022 році перебував у Реєстрі великих платників податків (далі — Реєстр ВПП) на 2022 рік та зменшував фінансовий результат до оподаткування за I квартал 2022 року, півріччя 2022 року та 9 місяців 2022 року на 50% суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих років, визначаючи об'єкт оподаткування в цілому за 2022 рік, також повинен застосовувати обмеження, передбачені п.п. 140.4.4 ПКУ, тобто зменшити фінансовий результат до оподаткування податкового (звітного) періоду (прибуток, збиток або нульове значення) не більше ніж на 50% непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, незалежно від того, чи внесено зазначеного платника до Реєстру ВПП на 2023 рік.

Водночас платник податків, який відповідає критеріям великих платників податків відповідно до п.п. 14.1.24 ПКУ та який не перебував у Реєстрі ВПП на 2022 рік, не застосовує обмеження, передбачене в п.п. 140.4.4 ПКУ при визначенні об'єкта оподаткування за звітний період 2022 року.

Проте в разі якщо такого платника не включено до Реєстру ВПП на 2022 рік, але включено до Реєстру ВПП

на 2023 рік, він у звітних періодах 2023 року застосовує обмеження, передбачені п.п. 140.4.4 ПКУ, тобто зменшує фінансовий результат до оподаткування податкового (звітного) періоду (прибуток, збиток або нульове значення) не більше ніж на 50% непогашеної суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років у звітних періодах 2023 року.

Зауважимо, що з правилами перенесення збитків минулих років великими платниками податків також можна ознайомитися в матеріалі «Перенесення збитків минулих років великими платниками податків» // «ПБ», № 5/2022, с. 13.

2. Щодо зменшення нарахованого податку на прибуток у вигляді мінімального податкового зобов'язання (далі — МПЗ) на суму авансового внеску при виплаті дивідендів, яку сплачено в попередніх періодах.

На думку податківців, з урахуванням положень п. 141.9.5 та п.п. 57.1¹.2 ПКУ платник податку на прибуток, який одночасно задекларував у Податковій декларації з податку на прибуток підприємства (далі — Декларація з ПНП) за 2022 рік від'ємне значення об'єкта оподаткування в рядку 04 Декларації з ПНП) та позитивне МПЗ в рядку 06.2 МПЗ Декларації з ПНП, має право зменшити задеклароване МПЗ на суму авансового внеску у зв'язку із виплатою дивідендів минулих періодів, яка відображена платником у рядку 16.4.2 Додатка ЗП до Декларації з ПНП за 2021 рік і, відповідно, переноситься в рядок 16.3 Додатка ЗП до рядка 16 ЗП Декларації з ПНП за 2022 рік.

ДПС СКОРИГУВАЛА ПЛАН-ГРАФІК ПЕРЕВІРОК НА 2023 РІК

Податківці на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua) станом на 27.03.2023 внесли зміни до Плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків на 2023 рік.

Детальніше ознайомитися з Планом-графіком можна на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Діяльність» →

«Плани та звіти роботи» → «План-графік проведення документальних планових перевірок платників податків на 2023 рік»).

Нагадаємо, що відповідно до п.п. 69.2 п. 69 підрозд. 10 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ на період воєнного стану діє мораторій на проведення документальних планових перевірок.



«Професійний бухгалтер» — надійне джерело інформації!

ОНОВЛЕНО ФОРМИ ЗАЯВ ДЛЯ ДЕРЖРЕЄСТРАЦІЇ ЮРОСІБ, ФОП ТА ГРОМАДСЬКИХ ФОРМУВАНЬ

Мін'юст наказом «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства юстиції України» від 29.03.2023 № 1158/5 (далі — наказ № 1158/5) вніс зміни до наказу Мін'юсту від 18.11.2016 № 3268/5 та виклав у новій редакції форми заяв у сфері державної реєстрації юросіб, ФОП та громадських формувань. Загальна кількість заяв для держреєстрації скоротилася до дев'яти:

- 1) Заява щодо державної реєстрації фізичної особи — підприємця (форма 1);
- 2) Заява щодо державної реєстрації юридичної особи (крім громадських формувань та органів влади) (форма 2);
- 3) Заява щодо державної реєстрації юридичної особи — органу влади (форма 3);
- 4) Заява щодо державної реєстрації юридичної особи — громадського формування (форма 4);
- 5) Заява щодо державної реєстрації відокремленого підрозділу юридичної особи (форма 5);

6) Заява щодо державної реєстрації громадського формування без статусу юридичної особи (форма 6);

7) Заява щодо державної реєстрації символіки громадського формування (форма 7);

8) Заява щодо державної реєстрації всеукраїнського статусу громадського об'єднання (форма 8);

9) Заява щодо державної реєстрації зміни учасника юридичної особи, вимоги нотаріального засвідчення / посвідчення (форма 9).

Наказ № 1158/5 набуває чинності з 01.05.2023. Подання оновлених заяв за формою, затвердженою цим наказом в частині обрання спрощеної системи оподаткування та/або добровільної реєстрації як платника ПДВ та/або включення до Реєстру неприбуткових установ та організацій під час державної реєстрації змін до відомостей про юридичну особу / фізичну особу — підприємця, що містяться в ЄДР, шляхом заповнення відповідних сторінок заяв буде здійснюватися **з дня розміщення** відповідного оголошення на вебсайті Мін'юсту (minjust.gov.ua).

ПРО ПІД ЧАС РЕАЛІЗАЦІЇ ПАЛЬНОГО: РОЗ'ЯСНЮЄ ДПС

Податківці на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») нагадали, що п. 1 ст. 3 Закону про РРО визначений обов'язок суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та/або безготівковій формі (із застосуванням електронних платіжних засобів, платіжних чеків, жетонів тощо) при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, а також операції з приймання готівки для виконання платіжної операції, проводити розрахункові операції на повну суму покупки (надання послуги) через зареєстровані, опломбовані у встановленому порядку та переведені у фіскальний режим роботи РРО або через зареєстровані фіскальним сервером контролюючого органу ПРРО зі створенням у паперовій та/або електронній формі відповідних розрахункових документів, що підтверджують виконання розрахункових операцій, або у випадках, перед-

бачених Законом про РРО, із застосуванням зареєстрованих у встановленому порядку розрахункових книжок.

Водночас згідно з абз. 2 п. 1 ст. 3 Закону про РРО використання ПРРО в разі оптової та/або роздрібною торгівлі паливом **забороняється**.

Податківці також зауважили, що термін «пальне» застосовується в значенні, наведеному в п.п. 14.1.141¹ ПКУ, а саме: пальне — це нафтопродукти, скрапленний газ, паливо моторне альтернативне, паливо моторне сумішеве, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, інші товари, зазначені в п.п. 215.3.4 ПКУ.

З наведеного можна зробити висновок, що, на думку податківців, у разі реалізації пального розрахункові операції мають бути проведені виключно через зареєстрований та опломбований фіскальний РРО, тоді як використання ПРРО під час проведення таких операцій не допускається.

УРЯД СПРОСТИВ ПРОЦЕДУРУ ОТРИМАННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ПІДПISУ

Кабмін постановою «Деякі питання здійснення ідентифікації у сфері електронних довірчих послуг» від 04.04.2023 № 298 (далі — постанова № 298) затвердив Порядок проведення перевірки цивільної правоздатності та дієздатності юридичної особи чи фізичної особи — підприємця під час надання електронних довірчих послуг та вніс зміни до постанови КМУ «Про затвердження Порядку використання електронних довірчих послуг в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, підприємствах, установах та організаціях державної форми власності» від 19.09.2018 № 749 та постанови КМУ «Про затвердження вимог у сфері електронних довірчих послуг та Порядку перевірки дотримання вимог законодавства у сфері електронних довірчих послуг» від 07.11.2018 № 992. Зокрема, постановою № 298 дозволено кваліфікованим надавачам електронних

довірчих послуг здійснювати формування та видачу кваліфікованого сертифіката підпису (та/або печатки) фізичним та юридичним особам (у тому числі й представникам іноземних юридичних осіб) без особистої присутності таких осіб. Ідентифікація особи може бути проведена віддалено з використанням засобу електронної ідентифікації, що має високий або середній рівень довіри. Тож підтвердити особу можна буде онлайн.

Крім того, ухвалена постанова дозволяє використовувати більше способів ідентифікації особи, які діють в Європейському Союзі, під час формування кваліфікованих сертифікатів усім категоріям користувачів. Ці умови діятимуть незалежно від дії воєнного стану в Україні.

Постанова № 298 набере чинності з дня офіційного опублікування.



ОНОВЛЕНО ПОРЯДОК ЗАПОВНЕННЯ РЕКВІЗИТУ «ПРИЗНАЧЕННЯ ПЛАТЕЖУ» В ПЛАТІЖКАХ НА СПЛАТУ ПОДАТКІВ ТА ЄСВ

(коментар до наказу МФУ «Про затвердження Порядку заповнення реквізиту «Призначення платежу» платіжної інструкції під час сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави, а також у разі їх повернення» від 22.03.2023 № 148 (далі — наказ № 148))

1
Порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» розрахункових документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, платежів на бюджетні рахунки та/або єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на небюджетні рахунки, а також на єдиний рахунок, затверджений наказом МФУ від 24.07.2015 № 666.

2
Див. матеріал «Помилки в призначенні платежу на сплату податку: чого очікувати?» // «ПБ», № 43/2021, с. 13.

Усі платники податків знають, наскільки важливо правильно заповнити платіжку на перерахування податків, зборів, ЄСВ. І напевно найцікавіший реквізит — це «Призначення платежу». Щоб його заповнити, потрібно вивчити цілу інструкцію. Порядок № 666¹, який править у цій царині тут ще з 2015 року, встановлює дуже вигадливі правила. Так, цей реквізит має містити 7 (а в деяких випадках аж до 14) обов'язкових полів, відокремлених одне від одного розділовими знаками. І помилок тут краще не припускати², оскільки вони можуть призвести до зарахування коштів на неналежні бюджетні / небюджетні рахунки, нарахування платникам відповідних сум штрафних (фінансових) санкцій і пені (у зв'язку з відсутністю сплати на належні рахунки) та необхідності повернення таких коштів у майбутньому.

Нарешті з метою нормативного врегулювання та осучаснення механізму сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів, ЄСВ, а також спрощення податкового адміністрування наказом № 148 затверджено новий Порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» платіжної інструкції під час сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів, єдиного внеску


на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави, а також у разі їх повернення (далі — Порядок № 148).



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Наказ № 148 набрав чинності з **01.04.2023** (окрім п. 3, який набере чинності з **01.07.2023** та який передбачає втрату чинності Порядком № 666).

Таким чином, встановлено «перехідний період», який триватиме з **01.04.2023 до 01.07.2023**. Протягом цього періоду паралельно діятимуть і Порядок № 666, і Порядок № 148. Тобто заповнювати реквізит «Призначення платежу» у платіжках можна поки що й по-старому. А вже починаючи з 01.07.2023 заповнюватимемо виключно за новими правилами.

Що ж змінилося? Відповідно до Порядку № 148 у загальних випадках під час сплати податків, зборів, митних, інших платежів, ЄСВ, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави на бюджетні / небюджетні / єдиний / депозитний рахунки платник у реквізиті «Призначення платежу» платіжної інструкції **заповнює усього 2 поля**.



БЕЗКОШТОВНІ КОНСУЛЬТАЦІЇ ДЛЯ ПЕРЕДПЛАТНИКІВ ЗА ТЕЛЕФОНОМ

понеділок, вівторок, четвер
10:00–12:00

В інший час надсилайте свої запитання
на адресу pb@ibuhgalter.net
+38 (067) 576-60-07

Поле 1. «Код виду сплати». Його слід обрати з Переліку кодів видів сплати, які використовуються платниками, згідно з додатком 1 до Порядку № 148 (далі — Перелік). Більшість кодів, що їх найчастіше використовують платники, залишилися незмінними (наприклад, «101» — сплата суми податків, зборів, платежів, єдиного внеску; «125» — авансові внески, нараховані на суму дивідендів та прирівняних до них платежів; «140» — сплата коштів у рахунок погашення податкового боргу / заборгованості з єдиного внеску / грошових зобов'язань тощо). Водночас додалися й нові коди. Зокрема, **в разі сплати зобов'язання за спеціальним дозволом на користування надрами наразі треба зазначити код виду сплати «200».**

НЮАНС. У разі коли платник при сплаті податків, зборів, платежів, ЄСВ, **що адмініструються ДПС**, не зазначив коду виду сплати або зазначив код, який відсутній у Переліку, вважається, що плат-

ник сплатив грошове зобов'язання / єдиний внесок за кодом виду сплати «101» (п. 4 розд. II Порядку № 148). А от якщо не вказати (вказати неіснуючий) код при сплаті митних та інших платежів, **що адмініструються Держмитслужбою**, кошти отримають статус «Нез'ясовані кошти» (п. 5 розд. II Порядку № 148).

Поле 2. «Додаткова інформація запису». У цьому полі платник у довільній формі зазначає інформацію щодо переказу коштів.

ВАЖЛИВО! З нового: суб'єкти господарювання, які проводять господарську діяльність на підставі ліцензії та/або спеціального дозволу, зазначають інформацію щодо звітного (податкового) періоду, за який сплачуються податкові зобов'язання, та дозвільного документа (вид дозвільного документа, номер, дата).

Приклади заповнення реквізиту «Призначення платежу» по-старому та по-новому

Напрямок перерахування	Реквізит «Призначення платежу» по-старому (відповідно до Порядку № 666)	Реквізит «Призначення платежу» по-новому (відповідно до Порядку № 148)
Податкове зобов'язання з податку на прибуток за I квартал 2023 року	*;101;22112211 1; податок на прибуток за I квартал 2023 року;;;	101 податок на прибуток за I квартал 2023 року
Податкове зобов'язання з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за березень 2023 року	*;101;22112211; рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин за березень 2023 року;;;	200 2 рентна плата за користування надрами за березень 2023 року за спеціальним дозволом від 13.06.2016 № 668 3
Податкове зобов'язання з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України за березень 2023 року	*;101;22112211; рентна плата за користування радіочастотним ресурсом за березень 2023 року;;;	101 рентна плата за користування радіочастотним ресурсом за березень 2023 року за ліцензією від 13.05.2019 № 6528 3
Сплата ЄСВ, нарахованого на суму заробітної плати за березень 2023 року	*;101;22112211; ЄСВ, нарахований на суму заробітної плати за березень 2023 року;;;	101 ЄСВ, нарахований на суму заробітної плати за березень 2023 року

1 Відповідно до вимог Порядку № 666 у полі 3 реквізиту «Призначення платежу» слід зазначити податковий номер платника. Помилки в цьому полі мають неприємні наслідки, оскільки до відповідної інтегрованої картки платника податківці «розносять» платежі за податковим номером платника, зазначеним в полі «Призначення платежу», а не за полем платіжного доручення «Код платника» (категорія 129.04 ЗІР 4). Тобто навіть якщо в платіжці правильно зазначили реквізит «Код платника», а в призначенні платежу припустилися помилки, система сприйматиме виключно такий помилковий номер. **Зверніть увагу:** новий Порядок № 148 взагалі не передбачає зазначення податкового номера платника в реквізиті «Призначення платежу» платіжної інструкції.

2 Незважаючи на те, що платник сплачує суму податку, відповідно до Порядку № 148 він має вказати код виду сплати «200» (а не «101», як передбачає Порядок № 666), оскільки сплачує зобов'язання за спеціальним дозволом на користування надрами.

3 Оскільки діяльність здійснюється на підставі ліцензії (спеціального дозволу), відповідно до Порядку № 148 у полі 2 реквізиту «Призначення платежу» обов'язково слід зазначити інформацію щодо звітного (податкового) періоду, за який сплачуються податкові зобов'язання, та відповідного дозвільного документа.

Насамкінець зазначимо також, що окремі особливості заповнення реквізиту «Призначення платежу» при сплаті коштів на єдиний

рахунок (для тих платників, які обрали таку опцію, запропоновану ст. 35¹ ПКУ) передбачено в п. 6 розд. II Порядку № 148.

Свєгенія Нікітіна, консультантка





ФОП НА ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ: ЗАКРИВАЄМО 2022 РІК

Минулий рік привніс деякі зміни в річне декларування доходів ФОП-загальносистемників. По-перше, вони мають відзвітувати за 2022 рік за оновленою формою декларації. А по-друге, змінився також і граничний термін для подання звітності. З особливостями цього річного звітування для цієї категорії платників розберемося в матеріалі.

СКЛАД ТА ФОРМА ЗВІТНОСТІ

Відзвітувати за 2022 рік ФОП на загальній системі оподаткування мають за формою Податкової декларації про майновий стан і доходи, затвердженою наказом МФУ від 02.10.2015 № 859 із додатками до неї (далі — Декларація). Зауважимо, що наказом МФУ від 17.05.2022 № 143¹ форма Декларації, а також Інструкція щодо її заповнення були викладені у нових редакціях. Зокрема, порівняно з попередньою редакцією форми в Декларації були змінені деякі рядки та додані нові рядки, зокрема для відображення «громадянських» доходів фізособи:

- доходу, нарахованого (виплаченого, наданого) спеціалісту резидента Дія Сіті у вигляді заробітної плати чи винагороди, що нараховується (виплачується, надається) платнику податку у зв'язку з трудовими відносинами чи у зв'язку з виконанням гіг-контракту (рядок 10.3 Декларації);
- доходу, отриманого у вигляді дивідендів, крім сум дивідендів, що не включаються до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу (рядок 10.4 Декларації);
- доходів, отриманих від продажу власної сільськогосподарської продукції, що вироблена, відгодована, виловлена, зібрана, виготовлена, вироблена, оброблена та/або перероблена безпосередньо фізичною особою на земельних ділянках, перелік яких визначений п. 165.1.24 розд. IV ПКУ та які підлягають оподаткуванню (рядок 10.7 Декларації);
- доходів, отриманих у зв'язку з розподілом прибутку або його частини утворення без статусу юридичної особи, створеного на підставі правочину або зареєстрованого відповідно до зако-

нодавства іноземної держави (території) без створення юридичної особи (партнерство, траст, фонд), яке не є контролюваною іноземною компанією та відповідає вимогам підпункту 170.11¹.1 ПКУ (рядок 10.15 Декларації).

Також з'явилися нові рядки для відображення суми додатного значення різниці між сумою загального МПЗ² та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок (рядки 14 та 15 Декларації).

Крім того, Декларацію було доповнено двома новими додатками:

- **Додатком Ф4** — для проведення розрахунку з ПДФО та ВЗ за операціями з продажу / міни об'єктів нерухомого та/або рухомого майна;
- **Додатком МПЗ** — для розрахунку МПЗ власниками земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь.

Таким чином, оновлена форма Декларації складається з основної частини та дев'яти додатків: Ф1, Ф2, Ф3, Ф4, КІК, ЄСВ1, ЄСВ2, ЄСВ3, МПЗ. Кількість додатків залежить від специфіки отриманих протягом року доходів (див. табл. 1 на с. 8).

ВАЖЛИВО! Відповідно до п. 2 розд. II Інструкції № 859³ додатки є складовою частиною Декларації і без самої Декларації не є дійсними. Причому заповнюються та подаються додатки виключно за наявності доходів (витрат), розрахунок яких міститься в цих додатках.







Інформацію про склад звітності для подання контролюючому органу наведено в табл. 1 (с. 8).






¹
Наказ МФУ
«Про внесення змін
до форми податкової
декларації про май-
новий стан і доходи
та Інструкції щодо
заповнення податкової
декларації про май-
новий стан і доходи»
від 17.05.2022 № 143.

²
Мінімальне податкове
зобов'язання.

³
Інструкція
щодо заповнення
податкової декларації
про майновий стан
і доходи,
затверджена
наказом МФУ
від 02.10.2015 № 859.

Таблиця 1. Склад звітності та електронні форми документів

Документ	Код електронної форми	Примітка
Податкова декларація про майновий стан та доходи	F0100213	<p>ФОП подають Декларацію за результатами звітного року незалежно від кількості місяців / кварталів перебування на загальній системі. Це стосується тих ФОП, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> • перебували на загальній системі оподаткування протягом усього року; • були зареєстровані протягом року; • переходили із загальної системи оподаткування на спрощену систему оподаткування; • переходили зі спрощеної системи оподаткування на загальну систему (п. 177.5.2 ПКУ). <p> НЮАНС. Якщо протягом року ФОП не вів діяльності та не отримував доходів від підприємницької діяльності, обов'язок подання Декларації не виникає виключно за умови відсутності у нього також й інших «громадянських» доходів з джерел їх походження з України та іноземних доходів. Якщо ж фізособа мала інші доходи, слід подати Декларацію та Додаток Ф2 до неї, в якому прокреслити всі графи (категорія 104.09 ЗІР ).</p> <p>Від обов'язку подання Декларації згідно з п. 25 підрозд. 10 розд. XX ПКУ звільняються ФОП, призвані на військову службу під час мобілізації або залучені до виконання обов'язків щодо мобілізації за посадами, передбаченими штатами воєнного часу, під час особливого періоду, визначеного Законом України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» від 21.10.1993 № 3543-XII, на весь період їх військової служби. Підставою для такого звільнення є заява ФОП та копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, які подаються до податкового органу за місцем податкової реєстрації самозайнятої особи протягом 10 днів після її демобілізації. Якщо демобілізований ФОП перебуває на лікуванні (реабілітації) у зв'язку з виконанням обов'язків під час мобілізації, на особливий період, заява і копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, подаються протягом 10 днів після закінчення його лікування (реабілітації) (категорія 104.01 ЗІР ).</p>
Додаток Ф1 «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих від операцій з інвестиційними активами»	F0121213	<p>Подають ті фізособи, які мали протягом року операції з інвестиційними активами (цінними паперами, деривативами, корпоративними правами тощо). Правила оподаткування доходів від операцій з інвестактивами врегульовано п. 170.2 ПКУ. В річній Декларації платник має відобразити загальний фінансовий результат (інвестиційний прибуток або інвестиційний збиток), отриманий протягом такого звітного року (п.п. 170.2.1 ПКУ) .</p>
Додаток Ф2 «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору з доходів, отриманих самозайнятою особою»	F0121413	<p>Подають виключно самозайняті особи, зокрема ФОП-загальносистемники. У цьому додатку ФОП має відобразити усі підприємницькі доходи, отримані протягом року під час його перебування на загальній системі оподаткування. Джерелом інформації для заповнення додатка Ф2 слугують дані з Типової форми , в якій відповідно до п. 177.10 ПКУ ФОП мають вести облік доходів та витрат</p>
Додаток Ф3 «Розрахунок суми податку, на яку зменшуються податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, у зв'язку з використанням права на податкову знижку»	F0121613	<p>Заповнюють та подають ті фізособи, які бажають задекларувати витрати, що включаються до податкової знижки в зменшення оподаткованого доходу за наслідками звітного податкового року відповідно до п. 166.1 ПКУ. Перелік витрат, дозволених до включення до податкової знижки, наведено в п. 166.3 ПКУ .</p>
Додаток Ф4 «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору, оподатковуваних доходів від продажу протягом звітного (податкового) року об'єкта (ів) нерухомого та/або рухомого майна»	F0122213	<p>Заповнюють фізособи, які протягом звітного року (2022) здійснювали операції з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та/або рухомого майна, порядок оподаткування яких регулюють ст. 172 та 173 ПКУ</p>

Документ	Код електронної форми	Примітка
Додаток КІК «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб та військового збору, визначених з частини прибутку контролюваної іноземної компанії»	F0121813	<p>Подають ті фізособи, які в розумінні п.п. 39².1.2 ПКУ є контролюючими особами контролюваної іноземної компанії (далі — КІК). Такі особи зобов'язані подати звіт про КІК одночасно з поданням річної Декларації за відповідний календарний рік засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та кваліфікованого електронного підпису (п.п. 39².5.2 ПКУ).</p> <p> НЮАНС. Першим звітним (податковим) роком для звіту про КІК є 2022 рік (якщо звітний рік не відповідає календарному року — звітний період, що розпочинається в 2022 році). Водночас згідно з п. 54 підрозд. 10 розд. XX ПКУ контролюючі особи — фізособи мають право подати звіт про КІК за 2022 рік до контролюючого органу одночасно з поданням річної Декларації за 2023 рік із включенням зазначеного в такому звіті скоригованого прибутку КІК, що підлягає оподаткуванню в Україні, до показників Декларації за 2023 рік (категорія 103.10 ЗІР ).</p>
Додаток ЄСВ1 «Розрахунок сум нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску»	F0121913	У цьому додатку ФОП-загальносистемник має відобразити суми ЄСВ нараховані / сплачені протягом року за себе. Про порядок його заповнення поговоримо далі
Додаток МПЗ «Розрахунок загального мінімального податкового зобов'язання за податковий (звітний) рік, що розраховується фізичними особами — підприємцями (крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування) — власниками, орендарями, користувачами на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь ¹ »	F0122313	<p>Цей додаток у складі річної Декларації мають подавати власники або користувачі сільгоспугідь.</p> <p>Так, відповідно до п. 177.14 ПКУ платники податку — власники, орендарі, користувачі на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які здійснюють виробництво власної сільськогосподарської продукції, а також голови сімейних фермерських господарств, у тому числі щодо земельних ділянок, що належать членам такого сімейного фермерського господарства та використовуються таким сімейним фермерським господарством, зобов'язані подавати у складі річної податкової декларації додаток з розрахунком загального мінімального податкового зобов'язання (далі — МПЗ).</p> <p>У Додатку МПЗ до Декларації розраховується сума загального МПЗ та загальна сума сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок . Розрахунок загального МПЗ здійснюється відповідно до п. 177.14 ПКУ та ст. 38¹ ПКУ.</p> <p>У разі додатного значення різниці між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок (перелік таких платежів визначено в п. 177.5 ПКУ) ФОП-загальносистемник зобов'язаний збільшити визначену в річній Декларації суму ПДФО, що підлягає сплаті до бюджету, на суму такого додатного значення.</p> <p>Порядок заповнення Додатка МПЗ для ФОП-загальносистемників податківці також навели в роз'ясненні в категорії 104.09 ЗІР .</p>
<p> ДО ВІДОМА. Додаток ЄСВ2 «Розрахунок сум добровільних внесків, передбачених договором про добровільну участь, які підлягають сплаті» (код електронної форми — F0142013) та Додаток ЄСВ3 «Розрахунок збільшення або зменшення сум зобов'язань з єдиного внеску за результатами проведеної документальної перевірки» (код електронної форми — F0142113) подаються у складі Декларації з типом «Звітна» («Звітна нова») як «Довідкова» (код форми Декларації — F0100413):</p> <ul style="list-style-type: none"> • у разі участі фізособи у добровільному страхуванні — тими фізособами, які уклали договір про добровільне страхування (Додаток ЄСВ2); • у разі якщо за результатами документальної перевірки збільшено або зменшено зобов'язання з ЄСВ (Додаток ЄСВ3). <p>Підстави для подання Декларації з типом «Звітна» або «Звітна нова» із одночасним зазначенням додаткової позначки «Довідкова» визначено в п.п. 1 п. 1 розд. III Інструкції № 859.</p>		
<p>¹ Про декларування операцій з інвестиційними активами див. у матеріалі «Операції з інвестактивами: декларуємо правильно» // «ПБ», № 9/2022, с. 21.</p> <p>² Типова форма, за якою здійснюється облік доходів і витрат фізичними особами — підприємцями і фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджена наказом МФУ «Про затвердження типової форми, за якою здійснюється облік доходів і витрат фізичними особами — підприємцями і фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення» від 13.05.2021 № 261.</p> <p>³ Див. також матеріал «Правила декларування податкової знижки» // «ПБ», № 9/2022, с. 24.</p> <p>⁴ Як визначається МПЗ, ми докладно розбирали в матеріалах: «Зустрічайте: мінімальне податкове зобов'язання» // «ПБ», № 1/2022, с. 27 та «МПЗ-різниця: визначаємося з від'ємником» // «ПБ», № 2/2022, с. 21.</p>		

СТРОК ПОДАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ

Цього року ФОП-загальносистемники мають відзвітувати в новий строк, а саме в строк, передбачений п.п. 49.18.4 ПКУ для подання Декларації за календарний рік для платників ПДФО, тобто **до 1 травня** року, що настає за звітним, крім випадків, передбачених розд. IV ПКУ (категорія 104.09 ЗІР[Ⓞ]). Детальніше про це див. у матеріалі «ФОП на загальній системі: коли звітувати за підсумками 2022 року?» // «ПБ», № 5/2023, с. 17.



ВИНЯТОК. У разі реєстрації припинення підприємницької діяльності ФОП декларація за останній базовий подат-

ковий (звітний) період подається протягом 20 к.дн., що настають за останнім календарним днем місяця, в якому проведено держреєстрацію припинення (абз. 2 п. 177.11, п.п. 49.18.1 ПКУ).

Зауважимо, що положення п.п. 49.18.4 ПКУ містять формулювання «до 1 травня». А це означає, що граничний термін звітування за 2022 рік — **30.04.2023**. Однак, оскільки ця дата припадає на вихідний день (неділю), з урахуванням п. 49.20 ПКУ діє «святково-вихідне» перенесення на наступний робочий після вихідного день.

МІСЦЕ ТА СПОСІБ ПОДАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ

Декларація подається до контролюючого органу **за місцем податкової адреси** в один із способів, передбачених п. 49.3 ПКУ та п. 5 розд. I Інструкції № 859, на вибір платника податку:

- 1) особисто платником податку або уповноваженою на це особою;
- 2) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- 3) в електронній формі засобами електронного зв'язку з дотриманням вимог Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг від 22.05.2003 № 851-IV та Закону України «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 № 2155-VIII.

ФОП можуть подати Декларацію через спеціалізоване клієнтське програмне забез-

печення для формування та подання звітності до Єдиного вікна подання електронної звітності або через розділ «Введення звітності» Електронного кабінету (категорія 104.09 ЗІР[Ⓞ]).

Зауважимо, що згідно з п. 4 розд. I Інструкції № 859 оскільки фізособи — платники ПДФО мають подавати Декларацію за звітний період в установлені ПКУ строки до контролюючого органу за своєю податковою адресою (за якою таку особу взято на облік як платника податку в контролюючому органі), то в разі зміни податкової адреси, пов'язаної зі зміною адміністративного району, подавати Декларацію з додатками до неї ФОП слід за новим місцезнаходженням (категорія 104.09 ЗІР[Ⓞ]).

СТРОКИ ОСТАТОЧНОГО РОЗРАХУНКУ З ПДФО ТА ЄСВ

Нагадаємо, що відповідно до п.п. 177.5.1 ПКУ авансові платежі з ПДФО ФОП-загальносистемник розраховує самостійно з огляду на фактичні дані обліку доходів та витрат, який ведеться в Типовій формі згідно з п. 177.10 ПКУ, та сплачує до бюджету до 20 числа місяця, наступного за кожним календарним кварталом (до 20 квітня, до 20 липня і до 20 жовтня). Авансовий платіж за IV календарний квартал не розраховується та не сплачується. Якщо результатом розрахунку авансового платежу за відповідний календарний квартал є від'ємне значення, то авансовий платіж за такий період не сплачується.


Водночас згідно з п.п. 177.5.3 ПКУ остаточний розрахунок з ПДФО за звітний рік

платник здійснює самостійно з огляду на дані, зазначені в річній Декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року ПДФО на підставі документального підтвердження факту його сплати.

Сплатити суму податкового зобов'язання з ПДФО та ВЗ, самостійно визначену в поданій Декларації, платник зобов'язаний **протягом 10 к.дн.**, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації (п. 57.1 ПКУ).


Тож сплатити різницю між задекларованою сумою ПДФО і ВЗ та сумою сплачених авансів за звітний рік платник зобов'язаний **не пізніше 10.05.2023**.



ДО ВІДОМА. Податківці в категорії 104.13 ЗІР  зазначили, що відповідальність у вигляді штрафних санкцій та пені (ст. 124 та п.п. 129.1.3 ПКУ) застосовується **в разі несплати** ФОП-загальносистемником визначеного в річній Декларації зобов'язання з ПДФО **протягом строків**, встановлених п. 57.1 ПКУ. Водночас оскільки остаточний розрахунок ПДФО за звітний рік платник здійснює самостійно з огляду на дані, зазначені в річній Декларації, з урахуванням сплаченого ПДФО протягом року (за умови документального підтвердження факту його сплати), то штрафні санкції за несвоєчасну сплату авансових платежів не застосовуються.

Що стосується остаточного розрахунку з ЄСВ, то тут ситуація не така очевидна. Річ у тому, що абз. 3 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ встановлено строки сплати ФОП на загальній системі нарахованого ЄСВ за себе — до 20 числа

місяця, що настає за кварталом, за який сплачується ЄСВ. А от строку остаточного розрахунку за ЄСВ, визначений у річній декларації, не встановлено.

Водночас податківці вважають, що суми ЄСВ, сплачені ФОП протягом року (до 20 квітня, до 20 липня і до 20 жовтня звітного року, а також до 20 січня року, наступного за звітним роком), враховуються такими платниками під час остаточного розрахунку за календарний рік з огляду на дані, зазначені в Декларації, та за результатами перевірок діяльності таких осіб, що призвела до збільшення або зменшення розміру доходу, який підлягає оподаткуванню ПДФО. При цьому враховується кількість місяців, протягом яких така особа отримувала дохід (прибуток). А отже, термін сплати зобов'язань, визначених ФОП на загальній системі оподаткування в Додатку ЄСВ1 до Декларації, настає в день подання такого Додатка ЄСВ1 у складі Декларації, тобто ЄСВ слід сплатити **до дати подання** Декларації (включно з днем подання). Таку думку податківців викладено в чинному роз'ясненні в категорії 201.04.02 ЗІР .


ЗАПОВНЕННЯ ОСНОВНОЇ ЧАСТИНИ ДЕКЛАРАЦІЇ

У Декларації ФОП мають навести інформацію як про свої доходи від підприємницької діяльності, так і про інші доходи («громадян-

ські» доходи — як оподатковувані, так і неоподатковувані). Основні правила заповнення Декларації наведемо в табл. 2.

Таблиця 2. Основні правила заповнення Декларації ФОП-загальносистемником

Поле декларації / рядок	Правила заповнення
Розділ 1. Загальні відомості	
Поле 1 «Тип декларації»	Проставляють позначку «Х» у відповідному полі « Звітна »
Поле 2 «Звітний (податковий) період:»	Зазначають податковий рік, за який подають Декларацію, наразі — « 2022 »
Поля 3–4	Наводять загальну інформацію про ФОП: ПІБ, податковий номер платника податків, податкову адресу, поштовий індекс тощо
Поле 5 «Найменування контролюючого органу, до якого подається декларація:»	Вказують повне найменування органу ДПС України, куди подають Декларацію (за податковою адресою ФОП, за якою його взято на облік як платника податку в контролюючому органі)
Поле 6	У полі « <i>Резидентський статус платника податку:</i> » роблять позначку «Х» у відповідному полі « резидент ». У полі « <i>Декларація заповнена:</i> » проставляють відмітку, ким заповнено декларацію: « <i>самостійно платником податку</i> » або « <i>уповноваженою на це особою</i> »
Поле 7 «Категорія платника:»	ФОП на загальній системі проставляють позначку «Х» в полі « підприємець » (клітина праворуч від напису)
Поле 8	Проставляють позначку «Х», у разі якщо разом із Декларацією подають ЄСВ-додаток
Поле 9	Якщо ФОП подає Декларацію самостійно, це поле не заповнюють; якщо уповноважена особа — зазначають дані такої особи

Поле декларації / рядок	Правила заповнення
Розділ II. Доходи, які включаються до загального річного оподаткованого доходу	
Загальні правила заповнення рядків такі: 1) у графі 3 (сума доходу) наводять загальну суму оподаткованого доходу за видами виплат. Доходи, отримані в іноземній валюті, визначають у гривнях за курсом НБУ на дату їх отримання; 2) у графі 4 (ПДФО) і графі 5 (ВЗ) наводять, відповідно, суми ПДФО та ВЗ, які були утримані з доходів фізособи податковим агентом або які фізособа сплатила самостійно протягом року; 3) у графі 6 (ПДФО) і графі 7 (ВЗ) відображають суми зобов'язань, які залишилися несплаченими з відповідних доходів і які фізособа зобов'язана сплатити за результатами річного декларування.	
Особливості заповнення рядків:	
рядок 10.5	У цьому рядку вказують суму доходів від продажу (обміну) об'єктів рухомого та/або нерухомого майна, що включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку згідно з п.п. 164.2.4 ПКУ, розмір яких визначається згідно зі ст. 172, 173 ПКУ. У разі заповнення цього рядка платник обов'язково має подати Додаток Ф4 до Декларації, причому: <ul style="list-style-type: none"> • значення графи 6 рядка 10.5 Декларації має відповідати значенню рядка 5.2 розділу III Додатка Ф4; • значення графи 7 рядка 10.5 Декларації має відповідати значенню рядка 6.2 розділу III Додатка Ф4.
рядок 10.6	Тут наводять суму доходу, отриманого від надання рухомого / нерухомого майна в лізинг, оренду, суборенду (строкове володіння та/або користування). Водночас має бути заповнений розділ VIII «Відомості про власне нерухоме (рухоме) майно та/або майно, яке надається в оренду (суборенду)» Декларації, а в графі 7 розділу VIII Декларації також має бути проставлена позначка «Х» щодо такого майна
рядок 10.8	У цьому рядку зазначають суму інвестиційних прибутків від операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, розмір яких визначається згідно з п. 170.2 ПКУ. У разі отримання таких прибутків разом із Декларацією заповнюють та подають Додаток Ф1 , причому: <ul style="list-style-type: none"> • у графі 3 рядка 10.8 Декларації вказують значення рядка 3.1 Додатка Ф1 до Декларації; • у графах 4, 5 рядка 10.8 Декларації вказують значення рядків 4.1 та 5.1 Додатка Ф1 до Декларації; • у графах 6, 7 рядка 10.8 Декларації вказують значення рядків 4.2, 5.2 Додатка Ф1 до Декларації
рядок 10.9	У графі 3 цього рядка вказують суму доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого в дарунок майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) в межах доходу, що підлягає оподаткуванню згідно з розд. IV ПКУ
рядок 10.11	Тут ФОП на загальній системі наводять суму чистого доходу , отриманого від провадження господарської діяльності. Цей рядок заповнюють після заповнення «підприємницького» Додатка Ф2 до Декларації. В графах рядка 10.11 Декларації вказують: <ul style="list-style-type: none"> • у графі 3 — додатне значення графи 9 рядка 1 «Усього» розділу I Додатка Ф2; • у графі 6 — суму ПДФО, що підлягає сплаті, з рядка 1.5 розділу III Додатка Ф2; • у графі 7 — суму ВЗ, що підлягає сплаті, з рядка 2.3 розділу III Додатка Ф2.  ДО ВІДОМА. Фізособи, які протягом року здійснювали незалежну професійну діяльність, наводять суму чистого доходу від такої діяльності в рядку 10.12 Декларації й також подають Додаток Ф2.
рядок 10.13	У цьому рядку відображають суму будь-якого доходу, отриманого протягом року, в разі якщо для такого виду доходу не передбачено окремого рядка в Декларації (інші доходи)
рядок 10.15	Цей рядок заповнюють у разі отримання доходу у зв'язку з розподілом прибутку або його частини утворення без статусу юрособи (яке не є КІК), створеного на підставі правочину або зареєстрованого відповідно до законодавства іноземної держави (території) без створення юридичної особи (партнерство, траст, фонд). Водночас платник податку — отримувач таких виплат разом із Декларацією подає копії документів за переліком, визначеним п.п. 170.11 ¹ .2 ПКУ
Розділ III. Доходи, які не включаються до загального річного оподаткованого доходу	
	У рядках 11, 11.1–11.3 наводять суми доходів, які не підлягають оподаткуванню
Рядок 11.1	Тут наводять суму підприємницького доходу, отриманого протягом року за час перебування ФОП на спрощеній системі

Поле декларації / рядок	Правила заповнення
Рядок 11.2	Зазначають доходи від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого та/або нерухомого майна, які не підлягають оподаткуванню згідно з пп. 172.1 та 173.2 ПКУ. Суми таких доходів також зазначають у рядку 4 розділу I та рядку 4 розділу II Додатка Ф4 до Декларації
Рядок 11.3	Вказують суму інших доходів, які не підлягають оподаткуванню відповідно до ст. 165 ПКУ (наприклад, сюди потраплять декретні, суми державної та соціальної допомог, державні премії та стипендії тощо)
Розділ IV. Загальна сума річного доходу	
Рядок 12	Наводять загальну суму річного доходу (рядок 10 + рядок 11)
Розділ V. Податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб / військового збору	
Рядок 13	Значення цього рядка дорівнює значенню графі 6 рядка 10 Декларації
Рядки 14–15	Ці рядки заповнюють ті фізособи, які є власниками або користувачами сільгоспугідь та зобов'язані визначати МПЗ: <ul style="list-style-type: none"> • у рядку 14 вказують суму додатного значення різниці між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок. В цей рядок переносять значення графі 3 рядка 03 розділу II Додатка МПЗ до Декларації; • у рядку 15 — вказують суму ПДФО з додатного значення різниці між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, сплаченого за місцезнаходженням земельних ділянок, розташованих не за податковою адресою платника
Рядок 16	Заповнюють фізособи, які заявили право на податкову знижку та подають з декларацією Додаток Ф3. У цьому рядку вказують суму ПДФО, на яку зменшуються податкові зобов'язання з цього податку у зв'язку з використанням права на податкову знижку. Значення цього рядка має дорівнювати значенню рядка 7 Додатка Ф3 до Декларації
Рядок 17	Заповнюють ті фізособи, які відповідно до п. 172.6 ПКУ мають право на повернення ПДФО, сплаченого за договором купівлі-продажу (міни) об'єкта нерухомості, нотаріальної дії щодо посвідчення якого не вчинено (за умови подання з Декларацією підтвердних документів щодо сплати податку)
Рядок 18	Заповнюють ФОП, які протягом року мали іноземні доходи і сплатили з них податки за кордоном. Такі особи згідно з п.п. 170.11.2 ПКУ мають право зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму сплаченого податку за кордоном. Проте значення рядка 18 не може перевищувати значення рядка 13 Декларації (п.п. 170.11.4 ПКУ)
Рядок 19	Тут наводять суму ПДФО з доходу, отриманого від орендаря — не податкового агента, за оренду (суборенду, емфітевзис) землі, земельних часток (паїв), виділених або не виділених у натурі (на місцевості), які розташовані за місцезнаходженням, відмінним від податкової адреси платника податку (орендодавця) (графі 6 рядка 10.6.1 Декларації)
Рядок 20.1	Зазначають додатне значення різниці сумарного значення рядків 13, 14 Декларації та рядків 15–19 Декларації
Рядок 20.2	Зазначають суму, що підлягає поверненню з бюджету (у разі якщо різниця між сумою рядків 13, 14 та рядків 15–19 має від'ємне значення). Зверніть увагу: суму вказують без знака «-». У разі заповнення цього рядка в розділі VII Декларації слід вказати реквізити банківського рахунку для повернення надміру сплаченого ПДФО
Рядок 21.1	Вказують суму податкових зобов'язань з ВЗ, що підлягає сплаті до бюджету самостійно платником податків за результатами звітного року (графі 7 рядка 10 Декларації);
Рядок 22.1	Переносять значення графі 6 рядка «Усього» Додатка ЄСВ1 до Декларації
Розділ VI. Розрахунок податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок у попередніх звітних періодах	
Цей розділ Декларації заповнюють у разі виправлення помилок у попередніх періодах	
Розділ VII. Реквізити банківського рахунку для перерахування коштів у разі повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку під час застосування права на податкову знижку:	
У відповідних полях цього розділу вказують реквізити банківського рахунку для перерахування коштів у разі повернення надміру утриманих (сплачених) сум ПДФО та ВЗ, у тому числі в разі застосування права на податкову знижку, а саме вказують номер рахунку (у форматі IBAN), найменування банку та ідентифікаційний код банку	

Поле декларації / рядок	Правила заповнення
Розділ VIII. Відомості про власне нерухоме (рухоме) майно та/або майно, яке надається в оренду (суборенду)	
У цьому розділі наводять інформацію про нерухоме та рухоме майно, що перебуває у власності фізособи на кінець звітного року (31.12.2022) в Україні та за її межами. У відповідних графах зазначають інформацію окремо щодо кожного об'єкта майна: номер категорії об'єкта, місцезнаходження, рік набуття власності / рік випуску (для рухомого майна), загальну площу нерухомого майна (значення вказують у квадратних метрах) тощо, а також у графі 7 проставляють відмітки «Х» про надання майна в лізинг, оренду (суборенду, емфітевзис), житловий найм (піднайм)	
Доповнення до Декларації	
У разі подання доповнення до Декларації у випадках, визначених п. 46.4, п.п. «д» п.п. 164.2.17, п.п. 166.2.2, пп. 170.13, 170.13 ¹ , 176.1 ПКУ, у графі «Зміст доповнення» описують суть доповнень та мотиви їх подання, а в графі «Кількість додатків» зазначають кількість поданих документів	
Інформація про додатки до Декларації	
У нижній частині форми Декларації у відповідних клітинах слід позначити подані додатки до Декларації, а в разі подання додатків КІК, ЄСВ2, ЄСВ3 треба проставити їх кількість. Ці позначки належать до обов'язкових реквізитів Декларації <small>прим.</small>	
Інформація про дату подання Декларації	
Наприкінці Декларації слід зазначити дату її подання (а не дату її складання). Тут слід бути уважним, оскільки така дата належить до обов'язкових реквізитів Декларації <small>прим.</small>	

Примітка Про найпоширеніші помилки в обов'язкових реквізитах податкової звітності та про їх наслідки ми писали

в матеріалі «Обов'язкові реквізити податкової декларації: помилки та наслідки» // «ПБ», № 13/2023, с. 19.

ОСОБЛИВОСТІ ЗАПОВНЕННЯ ДОДАТКА Ф2

У цьому додатку підприємці мають відобразити лише ті доходи, які були отримані від провадження підприємницької діяльності. Заповнюють додаток на підставі даних Типової форми, яку ФОП згідно з п. 177.10 ПКУ мав вести протягом року для здійснення обліку доходів та витрат ⁴.

Зверніть увагу, що не всі графи Типової форми збігаються за структурою та назвою з графами Додатка Ф2 до Декларації, тобто деякі з них доведеться об'єднувати або, навпаки, розділяти. Крім того, від ФОП законодавство не вимагає вести облік доходів та витрат за кожним видом діяльності окремо, хіба що окремо ведуть облік доходів і витрат від виробництва та реалізації власної сільськогосподарської продукції (абз. 2 п. 177.10 ПКУ). Проте ФОП має відобразити доходи (відповідно, й витрати), отримані від провадження кожного виду діяльності, зазначивши назву кожного такого виду діяльності та коду згідно з КВЕД в окремому рядку розділу I Додатка Ф2 до Декларації.

А отже, якщо протягом року ФОП фактично здійснював декілька видів діяльності, йому доведеться під час підготовки до заповнення Декларації провести власну аналітику отриманих доходів та понесених витрат за кожним із таких видів діяльності.

Далі стисло окреслимо основні моменти, які варто врахувати, заповнюючи Додаток Ф2. **Заголовна частина** В заголовній частині Додатка Ф2 ФОП вказує:

- реквізити ФОП: реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію (за наявності) та номер паспорта (в разі якщо фізособа через свої релігійні переконання відмовилася від отримання реєстраційного номера і має про це відмітку в паспорті);
- тип декларації — «Звітна» або «Звітна нова» та звітний податковий період — «2022».

Розділ I У розділі I «Доходи від провадження господарської діяльності» зазначають:

❶ У графі 2 — назву виду діяльності, у графі 3 — код економічної діяльності згідно з КВЕД, у графі 4 — суму одержаного доходу від провадження окремого виду економічної діяльності (підсумковий рядок «Усього» за графою 4 Додатка Ф2 до Декларації має збігатися з підсумковим значенням за рік графі 4 Типової форми).

❷ У графах 5–7 — суму документально підтверджених витрат, пов'язаних із провадженням господарської діяльності (вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, реалізованих або використаних у виробництві

4


Див. матеріал «ФОП на загальній системі: облік доходів і витрат у новій формі» // «ПБ», № 36/2021, с. 15.

продукції, витрати на оплату праці та нарахування на заробітну плату, інші витрати, зокрема й вартість виконаних робіт, наданих послуг, амортизаційні відрахування). Нагадаємо, що перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з доходом ФОП, визначено п. 177.4 ПКУ.

Водночас значення підсумкового рядка «Усього» розділу I Додатка Ф2 дорівнює:

- за графою 5 — підсумковому значенню за рік за графою 6 Типової форми
- за графою 6 — сумі підсумкового значення за рік за графою 7 та сумі річного ЄСВ за працівників з графи 8 Типової форми;
- за графою 7 — сумі підсумкового значення за рік за графою 8 (без урахування суми річного ЄСВ за працівників, яка «переїхала» в графу 6 Додатка Ф2) та підсумкового значення за рік за графою 9 Типової форми.

③ У графі 8 — суму амортизаційних відрахувань, обчислених відповідно до пп. 177.4.6–177.4.9 ПКУ. Підсумковий рядок «Усього» за графою 8 Додатка Ф2 до Декларації має збігатися зі значенням графи 5 рядка «Усього» розділу II Додатка Ф2, а також з підсумковим значенням за рік графи 10 Типової форми);

④ У графі 9 — суму чистого оподаткованого доходу, яка обчислюється за такою формулою: графа 4 – графа 5 – графа 6 – графа 7 – графа 8. Якщо в підсумковому рядку вийшов збиток, то графу 9 рядка «Усього» прокреслюють (категорія 104.09 ЗІР )

Розділ II У розділі II «Інформація щодо нарахованої амортизації» ФОП відображають інформацію про нараховану амортизацію. Нагадаємо, що правила розрахунку сум амортизації наведено в пп. 177.4.7–177.4.9 ПКУ. Джерелом інформації для заповнення цього розділу слугує додаток «Облік амортизаційних відрахувань основних засобів (ОЗ) та нематеріальних активів (НА)» до Типової форми (далі — додаток до Типової форми).

Значення рядків розділу II Додатка Ф2 дорівнюють:

- за графою 3 — річному підсумку графи 10 додатка до Типової форми за групами ОЗ;

- за графою 4 — річному підсумку графи 12 додатка до Типової форми за групами ОЗ;
- за графою 5 — річному підсумку графи 11 додатка до Типової форми за групами ОЗ. Значення рядка «Усього» цієї графи має також дорівнювати значенню за рік графи 10 Типової форми (та підсумковому рядку «Усього» за графою 8 Додатка Ф2).

Розділ III У розділі III «Податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб / військового збору» Додатка Ф2 до Декларації ФОП розраховує суму ПДФО та ВЗ з підприємницьких доходів за звітний рік (2022):

- у рядку 1.1. — розраховують суму ПДФО з підприємницьких доходів: додатне значення підсумкового показника графи 9 («Усього») розділу I Додатка Ф2 × ставку ПДФО (18%);
- у рядку 2.1 розраховують суму ВЗ з підприємницьких доходів: додатне значення підсумкового показника графи 9 («Усього») розділу I Додатка Ф2 × ставку ВЗ (1,5%);
- у рядках 1.2 та 2.2 наводять суми ПДФО і ВЗ відповідно, нараховані ФОП протягом року за результатами останнього базового (звітного) періоду, зокрема й в разі припинення;
- у рядку 1.3 вказують суму авансових платежів з ПДФО, сплачених у 2022 році;
- рядок 1.4 заповнюють, якщо за результатами розрахунку різниці між значеннями рядків 1.1 та 1.3 розділу III Додатка Ф2 отримано від'ємне значення (суму вказують без знака «-»);
- у рядку 1.5 наводять додатне значення різниці між рядками 1.1 та 1.2 Додатка Ф2, тобто суму ПДФО, що підлягає сплаті за результатами звітного року. Суму ПДФО з рядка 1.5 переносять до графи 6 рядка 10.11 Декларації.
- у рядку 2.3 вказують суму ВЗ, що підлягає сплаті до бюджету. Значення цього рядка переносять до графи 7 рядка 10.11 Декларації.

**НАЙКРАЩІ ЕКСПЕРТИ
ПРАЦЮЮТЬ ДЛЯ ВАС**



ОСОБЛИВОСТІ ЗАПОВНЕННЯ ДОДАТКА ЄСВ1

Передусім нагадаємо, що для ФОП-загальносистемників базою нарахування ЄСВ відповідно до п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ є сума доходу (прибутку), отриманого від їхньої діяльності, що підлягає оподаткуванню ПДФО. Водночас сума ЄСВ за кожний місяць, в якому був отриманий дохід (прибуток), не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску. Якщо в окремому місяці не отримано дохід, платник може визначити базу самостійно, але вона має бути не меншою від мінімальної бази нарахування ЄСВ (1 МЗП) та не більшою за максимальну величини бази нарахування ЄСВ (15 МЗП).

ФОП **має право** не нараховувати та не сплачувати ЄСВ за себе, в разі якщо:

- відсутній дохід у звітному періоді або в окремому місяці звітного періоду (абз. 2 п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ);
- ФОП має основне місце роботи та за нього роботодавець сплатив ЄСВ у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску (ч. 6 ст. 4 Закону про ЄСВ);
- ФОП має статус пенсіонера або особи з інвалідністю та отримує відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу протягом 12 місяців звітного року (ч. 4 ст. 4 Закону про ЄСВ);
- ФОП під час особливого періоду⁵ був призваний на військову службу під час мобілізації або залучений до виконання обов'язків щодо мобілізації (звільнення від сплати ЄСВ триває протягом усього строку військової служби особи) (п. 9² розд. VIII Закону про ЄСВ).

Крім цього, починаючи з 01.03.2022 на період воєнного стану та протягом 12 місяців після його припинення або скасування, ФОП, зокрема й ті, що перебувають на загальній системі, можуть взагалі не нараховувати та не сплачувати ЄСВ за себе відповідно до п. 9¹⁹ розд. VIII Закону про ЄСВ.

Водночас ФОП, який скористався звільненням від ЄСВ, передбаченим абз. 2 п. 2 ст. 7 або п. 9¹⁹ розд. VIII Закону про ЄСВ, має зважати на те, що місяці, за які ЄСВ не сплачений, не будуть враховані до страхового стажу такого ФОП. Якщо такий стан справ особу не влаштовує, то ФОП може самостійно визначити базу нарахування.

Тож вбачається, що в разі відсутності нарахувань ЄСВ за себе в жодному з місяців звітного року подавати Додаток ЄСВ1 до Декларації не потрібно. Принаймні таку позицію

висловлюють податківці щодо пенсіонерів і осіб з інвалідністю (категорія 201.06 ЗІР[Ⓜ]) та ФОП, які протягом року не отримували доходів від підприємницької діяльності (категорія 201.06 ЗІР[Ⓜ]).

Водночас податківці не дають прямої відповіді на питання, чи слід подавати Додаток ЄСВ1, у разі якщо протягом 12 місяців звітного року ФОП-загальносистемник мав основне місце роботи та роботодавець сплачував ЄСВ у розмірі, не нижчому від мінімального рівня. У чинному роз'ясненні в категорії 201.06.02 ЗІР[Ⓜ] наведено правила заповнення табличної частини Додатка ЄСВ1 до Декларації в разі наявності у ФОП основного місяця роботи. Зокрема, податківці пропонують у табличній частині Додатка ЄСВ1:

1) у графі 3 в рядках у розрізі кожного календарного місяця зазначити фактичну суму чистого доходу (прибутку) за відповідний місяць. У разі відсутності чистого доходу (прибутку) в окремому місяці — проставляти нулі;

2) графу 4 заповнювати, враховуючи таке:

- проставляти нулі в місяцях, за які роботодавець сплачував ЄСВ у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску;
- зазначити самостійно визначену базу нарахування в розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску, за місяці, в яких було отримано дохід (прибуток), і за які роботодавець нараховував та сплачував ЄСВ у розмірі, меншому від мінімального страхового внеску (наприклад, у випадках, коли працівник працював неповний місяць у зв'язку з прийняттям / звільненням), або не нараховував та не сплачував (наприклад, у зв'язку із перебуванням працівника повний місяць у відпустці за свій рахунок).

З цього напрашується висновок, що податківці бажають бачити Додаток ЄСВ1 у складі річної Декларації працюючого ФОП-загальносистемника.

Далі наведемо основні правила заповнення Додатка ЄСВ1 до Декларації.

1. У заголовній частині додатка:

- **у рядках 1–3** ФОП зазначає власні дані: реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію (за наявності) та номер паспорта (у разі відмови від отримання реєстраційного номера), П.І.Б.;

5

Особливий період в розумінні Закону України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» від 21.10.1993 № 3543-ХІІ охоплює час мобілізації, воєнний час і частково відбудовний період після закінчення воєнних дій.

- у **рядку 4** зазначають тип декларації — «Звітна» або «Звітна нова», звітний (податковий) період — «2022»;
- у **рядку 6** зазначають код основного виду діяльності згідно з КВЕД;
- у **рядку 8** — тип платника («ФО — на загальній системі оподаткування») та період перебування на загальній системі — з «01.01.2022» по «31.12.2022» (якщо ФОП перебував на загальній системі весь рік; за інших обставин зазначають фактичний період перебування на загальній системі). Якщо протягом року ФОП змінював систему оподаткування та повертався знову на загальну систему, заповнюють два рядки з типом «ФО — на загальній системі оподаткування», в яких зазначають дати початку та закінчення кожного періоду перебування на загальній системі;
- **рядки 4.1, 5, 7, 9** в разі подання Додатка ЄСВ1 з річною Декларацією не заповнюють.

2. У табличній частині додатка інформацію наводять за кожним місяцем періоду, вказаного в рядку 8 заголовної частини додатка:

- у **графі 2** «Код категорії ЗО» зазначають «5» (ФОП на загальних підставах);
- у **графі 3** відображають фактичну суму **чистого** доходу за відповідний місяць, яка має відповідати сумам чистого доходу згідно з п. 177.2 ПКУ. У разі відсутності у платника чистого доходу (прибутку) або частки розподіленого доходу в звітному періоді або окремому місяці звітного періоду в графі 3 проставляють нулі;



НЮАНС. Такий порядок заповнення графі 3 наведено в абз. 2 п.п. 8 п. 6 розд. IV Інструкції № 859. Також його підтримують і податківці в роз'ясненні в категорії 201.06 ЗІР. Водночас якщо у ФОП були збиткові місяці або ФОП нараховує амортизацію ОЗ (сума амортизації в Типовій формі враховується за підсумками року, а щодо її розподілу між місяцями норма відсутня), то підсумкова сума в графі 3 не відповідатиме чистому доходу за рік згідно з Декларацією. На жаль, як діяти в такому разі, контролери не кажуть, тож радимо заручитися власною ІПК.

- **графу 4** заповнюють так:
 - якщо сума в графі 3 не менша за МЗП відповідного місяця (з 01.01.2022 — 6 500,00 грн, з 01.10.2022 — 6 700,00 грн), то в цю графу переносять суму в межах максимальної величини бази нарахування ЄСВ (15 МЗП);
 - якщо сума в графі 3 менша за МЗП, але більша від нуля, в цій графі зазначають суму МЗП;
 - якщо сума в графі 3 дорівнює нулю, в цій графі ставлять нуль;
- у **графі 5** вказують ставку ЄСВ 22,00% (в електронній формі проставляють «22,00»);
- у **графі 6** наводять суму ЄСВ (графа 4 × графа 5).

У рядку «Усього» підбивають підсумок за графою 6. Цю суму слід перенести до **рядка 22.1** основної частини Декларації.

Євгенія Постава, консультантка



Ретропередплата!
Не упустіть важливе!
Оформіть передплату
з будь-якого номера!

☎ 0 800 300 395



ЗВІЛЬНЕННЯ РОБОТОДАВЦЯ ВІД ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА НЕСВОЄЧАСНУ ОПЛАТУ ПРАЦІ В ПЕРІОД ВОЄННОГО СТАНУ: ОГЛЯД СУДОВОЇ ПРАКТИКИ

Зарплата — це святе! Принаймні так має бути. Не сумніваємося, що більшість роботодавців знає, що невиплата (несвоєчасна виплата) зарплати тягне за собою відповідальність. Однак війна диктує інші правила ☹️, точніше — винятки з правил. Цей матеріал ми присвятили питанню звільнення роботодавця від фінансової відповідальності в разі несвоєчасного розрахунку зі звільненими працівниками в період воєнного стану. Щодо цього питання вже є судова практика, яка поки що не однотайна, але деякі судові висновки буде не зайвим взяти на озброєння роботодавцям.

ЗАКОНОДАВЧІ НОРМИ

Відповідно до ст. 43 Конституції України кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Кожен має право на належні, безпечні й здорові умови праці, на зарплату, не нижчу від визначеної законом. Право на своєчасне одержання винагороди за працю захищається законом.

Відповідно до ч. 1 ст. 1 Закону про оплату праці¹ зарплата — це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Згідно з ч. 1 ст. 115 КЗпП та ст. 24 Закону про оплату праці зарплата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів. У разі коли день виплати зарплати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Відповідно до ч. 1 ст. 47 КЗпП **роботодавець зобов'язаний у день звільнення** видати працівникові копію наказу (розпорядження) про звільнення, письмове повідомлення про нараховані та виплачені йому суми при звільненні (ст. 116 КЗпП) **та провести з ним розрахунок у строки, визначені ст. 116 КЗпП**, а також на вимогу працівника внести належні записи про звільнення до трудової книжки, що зберігається у працівника.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! У разі призову роботодавця-фізособи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, на військову службу за при-

зовом осіб із числа резервістів в особливий період такий **роботодавець-фізособа має виконати свої обов'язки, визначені ст. 47 КЗпП, протягом місяця після звільнення з такої військової служби без застосування санкцій та штрафів** (ч. 3 ст. 47 КЗпП).

Згідно з ч. 1 ст. 116 КЗпП **у разі звільнення працівника виплата всіх сум**, що належать йому від підприємства, установи, організації, **проводиться в день звільнення**. Якщо працівник в день звільнення не працював, то зазначені суми мають бути виплачені не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимоги про розрахунок. Про суми, нараховані та виплачені працівникові при звільненні, із зазначенням окремо кожного виду виплати (основна та додаткова зарплата, заохочувальні та компенсаційні виплати, інші виплати, на які працівник має право згідно з умовами трудового договору і відповідно до законодавства, зокрема й в разі звільнення) роботодавець має письмово повідомити працівника в день їх виплати.

У разі невиплати з вини роботодавця належних звільненому працівникові сум у строки, визначені ст. 116 КЗпП, за відсутності спору про їх розмір підприємство, установа, організація мають виплатити працівникові його середній заробіток за весь час затримки по день фактичного розрахунку, але не більш як за шість місяців (ст. 117 КЗпП).



НАГАДАЄМО. Донедавна відповідальність роботодавця не була обмежена 6-місячним строком, це уточнення було внесене до ст. 117 КЗпП Законом № 2352².

1

Закон України
«Про оплату праці»
від 24.03.1995
№ 108/95-ВР.

2

Закон України
«Про внесення змін
до деяких законодавчих
актів України щодо
оптимізації трудових
відносин»
від 01.07.2022 № 2352-ІХ.

3

Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III.

4

Згідно зі ст. 8 Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 03.11.2022 № 2710-IX.

5

Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 15.03.2022 № 2136-IX.

6

<https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=7ca63edc-a033-4a4e-a29b-9157cb5a69a2&title=KomentarMinekonomikiDoZakonuUkrainiVid15-Bereznia2022-R-2136-ikhproOrganizatsiiuTrudovikhVidnosinVUmovakhVonnoogoStanu>

Окрім цього, відповідальність за невиконання (несвоєчасну) виплату зарплати передбачено ст. 265 КЗпП, ст. 41 КпАП та ст. 175 ККУ³.

1. Фінансова відповідальність. Відповідно до абз. 4 ч. 2 ст. 265 КЗпП порушення встановлених строків виплати зарплати працівникам, інших виплат, передбачених законодавством про працю, більш як за один місяць, виплата їх не в повному обсязі загрожують юрособам та ФОП, які використовують найману працю, штрафом у розмірі 3 МЗП, установлені законом на момент виявлення порушення (з 01.01.2023⁴ — МЗП становить 6 700 грн, а отже, розмір штрафу — 20 100 грн). **Водночас є кілька моментів:**

- у разі сплати 50 % розміру штрафу протягом 10 банківських днів з дня вручення постанови про накладення штрафу за порушення вимог законодавства про працю, передбаченого ст. 265 КЗпП, така постанова вважається виконаною;
- у разі виконання припису Держпраці та усунення виявлених порушень у визначені приписом строки заходи щодо притягнення до відповідальності не застосовуються.

2. Адміністративна відповідальність. Відповідно до ч. 1 ст. 41 КпАП порушення встановлених термінів виплати пенсій, стипендій, зарплати, виплата їх не в повному обсязі призводять до накладення на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності та громадян — суб'єктів підприємницької діяльності штрафу в розмірі від 510 до 1 700 грн. Повторне протягом року вчинення порушення, передбаченого ч. 1 ст. 41 КпАП, за яке особу вже було піддано адміністративному стягненню, або ті самі діяння, вчинені щодо неповнолітнього, вагітної жінки, самотнього батька, матері або особи, яка їх замінює і виховує дитину віком до 14 років або дитину з інвалідністю, призводять до накладення штрафу в розмірі від 1 700 до 5 100 грн.

3. Кримінальна відповідальність. Відповідно до ч. 1 ст. 175 ККУ безпідставна невиконання зарплати, стипендії, пенсії чи іншої установлені законом виплати громадянам **більш як за один місяць, вчинена умисно керівником підприємства, установи або організації незалежно від форми власності чи громадянином — суб'єктом підприємницької діяльності, карається штрафом від 500 до 1 тис. нмдг або виправними роботами на строк до двох років із позбавленням права обійма-**

ти певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років. Але є й шпаринка для роботодавців: особа звільняється від кримінальної відповідальності, якщо до притягнення до кримінальної відповідальності вона здійснила виплату зарплати, стипендії, пенсії чи іншої встановленої законом виплати громадянам (ч. 3 ст. 175 ККУ).

Водночас **під час дії воєнного стану діють обмеження та особливості організації трудових відносин, встановлені Законом № 2136**⁵ (п. 2 гл. XIX КЗпП). Отже, положення спеціального Закону № 2136, які регулюють деякі аспекти трудових відносин інакше, ніж КЗпП, мають пріоритетне застосування на період дії воєнного стану.

Відповідно до ч. 1, 2 ст. 10 Закону № 2136 зарплата виплачується працівнику на умовах, визначених трудовим договором; роботодавець повинен вживати всіх можливих заходів для забезпечення реалізації права працівників на своєчасне отримання зарплати.

Але нас більше цікавлять ч. 3, 4 ст. 10 Закону № 2136, які передбачають, що:

- **роботодавець звільняється від відповідальності** за порушення зобов'язання щодо строків оплати праці, **якщо доведе, що це порушення сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили;**
- звільнення роботодавця від відповідальності за несвоєчасну оплату праці **не звільняє його від обов'язку виплати зарплати;**
- **у разі неможливості своєчасної виплати зарплати внаслідок ведення бойових дій** строк виплати зарплати може бути відтермінований до моменту відновлення діяльності підприємства.

У коментарі до Закону № 2136 Мінекономіки зазначило⁶, що в разі недоведення того, що зобов'язання щодо строків оплати праці сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили, роботодавець несе відповідальність згідно із законодавством. Також відомство наголосило, що звільнення від відповідальності за порушення зобов'язання внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили (форс-мажору) не звільняє від виконання самого зобов'язання, яке має бути виконане після усунення вищезгаданих обставин.

Отже, для звільнення роботодавця від відповідальності за порушення зарплатних

7

Торгово-промислова палата України.

8

<https://uccr.org.ua/uploads/files/621cba543cda9382669631.pdf>

9

Російська Федерація.

10

<https://uccr.org.ua/press-center/uccr-news/protsedura-zasvidchennia-fors-mazhornikh-obstavin-z-28-02-2022>

11

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/109062959>

зобов'язань під час війни потрібно довести вплив форс-мажору (обставин непереборної сили).

ТППУ⁷ листом від 28.02.2022 № 2024.02.0-7.1⁸ (далі — лист ТППУ) засвідчила як форс-мажорну обставину (обставину непереборної сили) військову агресію рф⁹ проти України, що стало підставою введення воєнного стану із 05 год. 30 хв. 24.02.2022. ТППУ підтверджує, що **зазначені обставини з 24.02.2022 до їх офіційного закінчення** є надзвичайними, невідворотними та об'єктивними обставинами для суб'єктів господарської діяльності та/або фізичних осіб за договором, окремим податковим та/або іншим зобов'язанням / обов'язком, виконання яких / якого настало згідно з умовами договору, контракту, угоди, **законодавчих чи інших нормативних актів** і виконання, відповідно, яких / якого стало неможливим у встановлений термін внаслідок настання таких форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили).

При цьому ТППУ зазначила¹⁰, що особа, яка порушує свої зобов'язання, у зв'язку із обставинами, пов'язаними із військовою агресі-

єю рф проти України, в період дії введеного воєнного стану має право долучати зазначений лист до свого повідомлення про форс-мажорні обставини, які унеможливили виконання зобов'язань за умовами договору, контракту, угоди, законодавчих чи інших нормативних актів у встановлений термін для можливості обґрунтованого перенесення строків виконання зобов'язань та вирішення спірних питань мирним шляхом. Водночас у разі потреби сторона, яка порушила свої зобов'язання в період дії форс-мажорних обставин, також **має право звертатися до ТППУ та уповноважених нею регіональних ТПП за отриманням відповідного Сертифіката про форс-мажорні обставини** за кожним зобов'язанням окремо.

Отже, саме цей лист ТППУ фігуруватиме в судових справах, які ми розглянемо в наступному розділі. І, забігаючи наперед, зазначимо, що суди прихильно ставляться до цього листа як доказу існування форс-мажору і, відповідно, до звільнення роботодавця від відповідальності за несвоєчасну виплату зарплати, хоча є й протилежна судова позиція (детальніше про це — далі).

СПРАВИ СУДОВІ

У цьому матеріалі ми проаналізували судову практику про стягнення заборгованості по зарплаті в разі звільнення працівника та середнього заробітку за час затримки розрахунку. Усі роботодавці обґрунтовували затримку остаточного розрахунку воєнними діями як обставиною непереборної сили, що згідно з приписами ст. 10 Закону № 2136 звільняє роботодавця від відповідальності під час воєнного стану.

На цей час маємо у розпорядженні рішення першої та подекуди апеляційної інстанцій, які мають важливе значення для формування нової судової практики. Для розгляду ми обрали кілька рішень, які, сподіваємося, стануть у пригоді роботодавцям.

Справа № 1 Постановою Житомирського апеляційного суду від 07.02.2023 у справі № 296/5839/22¹¹ частково змінено рішення суду першої інстанції та винесено рішення на користь працівника. Суд першої інстанції стягнув з роботодавця заборгованість по зарплаті та компенсацію за невикористану відпустку, водночас відмовив у стягненні середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні та компенсації за порушення строків виплати зарплати й вихідної допомоги

при звільненні у розмірі, передбаченому колдоговором. Апеляційний суд задовольнив вимогу про стягнення середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні, в іншій частині рішення першої інстанції залишив без змін (незадоволеною залишилася лише вимога про виплату вихідної допомоги при звільненні в розмірі, передбаченому колдоговором). Отже, в підсумку **роботодавець має виплатити працівнику заборгованість по зарплаті та компенсацію за невикористану відпустку, а також середній заробіток за час затримки розрахунку при звільненні**, тобто уникнути відповідальності згідно зі ст. 10 Закону № 2136 роботодавцю не вдалося ☹, хоча розмір відповідальності суд суттєво зменшив.

Висновки апеляційного суду:

- заперечуючи проти позовних вимог, роботодавець посилався на ту обставину, що на території, де розташований головний офіс підприємства та значна частина виробничих приміщень, велися бойові дії й ця територія перебувала під окупацією військ рф. Ведення бойових дій та окупація військами рф частини території Київської обл. протягом періоду з 24 лютого 2022 року по квітень

2022 року є загальновідомим фактом, **однак, територія, на якій розташовані приміщення роботодавця, була звільнена на початку квітня 2022;**

- сертифікат ТППУ (регіональної торгово-промислової палати), як це передбачено чинним законодавством України, який був би підставою для звільнення роботодавця від відповідальності за невиконання зобов'язань щодо своєчасної виплати зарплати, роботодавець суду не надав;
- оскільки роботодавець не довів, що порушення строків виплати зарплати сталося внаслідок непереборної сили, він не звільняється від відповідальності, передбаченої ст. 117 КЗпП.

Отже, апеляційний суд не полінувався зіставити дати ведення бойових дій та тимчасової окупації військами РФ території, на якій розташовані приміщення роботодавця, та дату звільнення цієї території від російської окупації. І попри загальновідомий лист ТППУ суд у цій справі нагадав про те, що чинне законодавство передбачає надання сертифіката ТППУ або уповноважених регіональних торгово-промислових палат для можливості звільнення роботодавця від відповідальності. Аналогічної позиції дотримався також Олександрівський районний суд Кіровоградської обл. (рішення від 01.02.2023 у справі № 397/660/22¹²), який задовольнив позовні вимоги працівника про стягнення середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні. Суд, пославшись на ч. 1 ст. 14¹ Закону про ТППУ та п. 6.10 Регламенту¹³, зазначив, що документом, який засвідчує форс-мажорні обставини, є сертифікат про форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили), який видає ТППУ та уповноважені нею регіональні торгово-промислові палати. Отже, **роботодавцю необхідно було довести настання обставин непереборної сили, які б свідчили про відсутність вини підприємства в затримці виплати працівнику належних у разі звільнення сум у строки, визначені ст. 116 КЗпП.** Оскільки роботодавець не довів, що порушення сталися внаслідок непереборної сили, він не звільняється від відповідальності, передбаченої ст. 117 КЗпП.

Водночас суд зазначив, що за певних обставин обсяг відповідальності роботодавця може бути нерозумним з огляду на його непропорційність наслідкам правопорушення, він може бути несправедливим стосовно роботодавця, а також стосовно третіх осіб,

оскільки майновий тягар відповідних виплат може унеможливити виконання роботодавцем певних зобов'язань, зокрема, з виплати зарплати іншим працівникам. У зв'язку з цим розмір середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні, який підлягає стягненню на користь працівника, був зменшений судом до 15 000 грн (за бухгалтерськими підрахунками загальний розмір середнього заробітку склав 112 663,00 грн).

Справа № 2 Рішенням Білгород-Дністровського міськрайонного суду Одеської обл. від 01.02.2023 у справі № 495/7305/22¹⁴ позовні вимоги працівника були задоволені частково. Частково, тому що, **по-перше**, під час розгляду справи роботодавець повністю розраховувався із працівником, а отже, станом на час винесення судом рішення щодо стягнення заборгованості з зарплати такої заборгованості вже не існувало. **По-друге**, моральну шкоду було стягнуто в сумі 2 000,00 грн замість 10 000,00 грн, які просив працівник. І попри те, що роботодавець добровільно погасив заборгованість по зарплаті, суд все одно не звільнив роботодавця від відповідальності за затримку розрахунків із працівником.

Роботодавець обґрунтовував несвоєчасну виплату зарплати, зокрема, тим, що у зв'язку із введенням воєнного стану фінансовий стан підприємства значно погіршився; джерелами виплати зарплати працівникам є кошти, отримані від жителів та підприємств територіальної громади як оплата комунальних послуг. Оскільки більшість мешканців були вимушені евакуюватися в безпечні райони, відбулося зменшення надходжень оплат за послуги підприємства. Крім того, збройними силами РФ був нанесений ракетний удар по місцевості, де розташоване підприємство, що призвело до тяжких наслідків для громади, тож підприємство не отримує кошти в повному обсязі. Однак ці аргументи не знайшли підтримки в суді.

Висновки суду:

- під час розгляду справи роботодавець провів розрахунок із працівником у повному обсязі та станом на час винесення рішення по суті справи заборгованість відсутня. Однак роботодавець має сплатити позивачу середній заробіток за весь час затримки розрахунку відповідно до ст. 117 КЗпП, оскільки не довів належними доказами, що це порушення сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної

¹²
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/108760163>

¹³
Регламент
(нова редакція)
засвідчення Торгово-промисловою палатою України та регіональними торгово-промисловими палатами форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили), затверджений Рішенням Президії Торгово-промислової палати України від 18.12.2014 № 44(5).

¹⁴
<https://reyestr.court.gov.ua/Review/108764468>

сили, а **посилання на важке фінансове становище підприємства не може бути поважною причиною невиклати працівнику всіх належних сум у разі звільнення;**

- з огляду на характер та обсяг спричинених моральних страждань, принципи справедливості, добросовісності та розумності, зважаючи на доведеність вини роботодавця у спричиненні відповідачу моральної шкоди, суд вважає доцільним призначити відшкодування відповідачем моральної шкоди позивачу.

Аналогічного висновку щодо фінансово-го становища роботодавця суд дійшов і в іншій справі та зазначив, що **скрутне матеріальне становище, відсутність фінансово-господарської діяльності або коштів у роботодавця не звільняють останнього від відповідальності, передбаченої ст. 117 КЗпП** (рішення Ужгородського міськрайонного суду Закарпатської обл. від 07.12.2022 у справі № 308/13802/22¹⁵ ¹⁶). До речі, позиція, що **сама по собі відсутність коштів у роботодавця не виключає його відповідальності**, була сформована судами задовго до воєнних часів (див. п. 20 Постанови № 13¹⁷).

Справа № 3 Рішенням Овруцького районного суду Житомирської обл. від 18.01.2023 у справі № 286/2459/22¹⁸ позовні вимоги працівника задоволено частково: стягнуто заборгованість по зарплаті, але відмовлено в задоволенні стягнення середньомісячного заробітку за час затримки розрахунку.

Роботодавець обґрунтовував невиклату зарплати в день звільнення тим, що внаслідок воєнного стану, ведення бойових дій та інших обставин непереборної сили, зокрема й через існування бюджетної заборгованості за виконані підприємством роботи та надані послуги, підприємство змушене було припинити виплату зарплати працівникам та сплату бюджетних платежів.

Висновки суду:

- обставини воєнного стану, факти окупації та ведення бойових дій на території розташування підприємства, внаслідок чого було знищене майно підприємства, а також інші обставини, зокрема й існування дебіторської заборгованості, внаслідок чого підприємство змушене було припинити виплату зарплати працівникам та сплату бюджетних платежів, не спростовують факту існування заборгованості по зарплаті та невиклати

ти її працівнику як під час звільнення, так і на момент розгляду справи в суді, а отже, **не звільняють від обов'язку виплати зарплати;**

- оскільки порушення строків виплати зарплати сталося внаслідок ведення бойових дій, то з огляду на закон роботодавець звільняється від відповідальності за порушення зобов'язання щодо строків оплати праці та за несвоєчасне проведення розрахунку.

Справа № 4 Рішенням Ковпаківського районного суду м. Суми від 10.06.2022 у справі № 592/2448/22¹⁹ стягнуто на користь працівника заборгованість із зарплати та середній заробіток за затримку розрахунку при звільненні лише за один день — 23.02.2022, що передувало введенню воєнного стану (звільнення відбулося 22.02.2022).

Висновки суду:

- 24.02.2022 роботодавець видав наказ про початок простою, з 24.03.2022 призупинено дію трудових договорів без припинення трудових відносин з працівниками підприємства, 03.03.2022 під час ведення бойових дій внаслідок авіаудару рф пошкоджено майно підприємства,;
- лист ТППУ засвідчив форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили) — військову агресію рф проти України, що стало підставою введення воєнного стану з 24.02.2022;
- надані роботодавцем докази доводять, що з 24.02.2022 порушення зобов'язання щодо розрахунку при звільненні з працівником сталося внаслідок ведення бойових дій та дії обставин непереборної сили, що на підставі ч. 3 ст. 10 Закону № 2136 є підставою для звільнення роботодавця від відповідальності за цим зобов'язанням;
- позовні вимоги в частині стягнення середнього заробітку за час затримки, **починаючи з 24.02.2022**, задоволенню не підлягають.

Аналогічну позицію підтримав суд в іншій справі, задовольнивши позовні вимоги в частині стягнення середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні **лише за період з 10.11.2021 по 23.02.2022 включно**, а не з 10.11.2021 по 03.08.2022, як просив працівник (рішення Ковпаківського районного суду м. Суми від 21.09.2022 у справі № 592/4919/22²⁰). Отже, в тих справах, де суди

15

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/107732963>

16

На разі немає даних щодо апеляційного оскарження рішення.

17

Постанова Пленуму Верховного Суду України «Про практику застосування судами законодавства про оплату праці» від 24.12.1999 № 13.

18

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/108467901>

19

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/104722279>

20

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/106355262>

задовольняли вимоги працівника про стягнення середнього заробітку як відповідальності за затримку розрахунку при звільненні, точкою відліку була дата введення в Україні воєнного стану. Тож якщо заборгованість по зарплаті утворилася до 24.02.2022, то роботодавець має нести відповідальності на загальних підставах відповідно до ст. 117 КЗпП; якщо ж борг утворився вже за воєнних часів, суди керувалися ст. 10 Закону № 2136 та звільняли від відповідальності (рішення Новозаводського районного суду м. Чернігова від 24.10.2022 у справі № 751/2656/22²¹).

Справа № 5 Рішенням Ковпаківського районного суду м. Суми від 03.08.2022 у справі № 592/3392/22²² позов працівника задоволено в частині стягнення заборгованості по зарплаті та відмовлено в задоволенні стягнення середньомісячного заробітку за час затримки розрахунку.

Висновок суду: листом ТППУ засвідчено форс-мажорні обставини — військову агресію РФ проти України, що стало підставою введення воєнного стану з 24.02.2022, тому в частині позовних вимог щодо стягнення середнього заробітку за затримку розрахунку слід відмовити.

Як бачимо, стисло та не вдаючись у подробиці. До речі, деякі інші суди також поділяють подібний підхід у питанні звільнення роботодавця від відповідальності на підставі вищезгаданого листа ТППУ, який виданий для необмеженого кола учасників суспільних відносин (див., наприклад, рішення Петрівського районного суду Кіровоградської обл. від 18.01.2023 у справі № 941/1026/22²³; Ковпаківського районного суду м. Суми від 02.01.2023 у справі № 592/3909/22²⁴; Володарсько-Волинського районного суду Житомирської обл. від 13.09.2022 у справі № 276/953/22²⁵).

Справа № 6 Рішенням Лозівського міськрайонного суду Харківської обл. від 09.02.2023 у справі № 629/1850/22²⁶ у задоволенні позову про стягнення заборгованості по зарплаті та середнього заробітку

за час затримки розрахунку суд відмовив з огляду на те, що заборгованість по зарплаті була виплачена під час судового розгляду, а вина роботодавця у невиплаті належних сум при звільненні відсутня.

Висновки суду:

- передбачений ч. 1 ст. 117 КЗпП обов'язок роботодавця щодо виплати середнього заробітку за час затримки розрахунку при звільненні настає за умови невиплати з його вини належних звільненому працівникові сум у строки, зазначені в ст. 116 КЗпП, водночас визначальними є такі юридично значимі обставини, як невиплата належних працівникові сум при звільненні **та встановлення вини;**
- наказом Мініреінтеграції України від 25.04.2022 № 75²⁷ був затверджений перелік територіальних громад, що розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні); **до вказаного переліку, зокрема, входить Лозівська міська територіальна громада;**
- оскільки **вина роботодавця є обов'язковою умовою для застосування ст. 117 КЗпП**, то немає підстав для покладення на роботодавця обов'язку щодо виплати середнього заробітку за час розрахунку при звільненні, **оскільки в період з липня по грудень 2022 року така невиплата відбулася через настання обставин непереборної сили;**
- ТППУ ухвалила рішення щодо спрощення процедури засвідчення форс-мажорних обставин, зазначивши на офіційному сайті, що не обов'язково звертатись до ТППУ та уповноважених нею регіональних ТПП. Для посвідчення форс-мажору запропоновано роздрукувати загальний офіційний лист ТППУ та посилатися на нього.

РЕДАКЦІЙНЕ РЕЗЮМЕ

Наприкінці стисло підіб'ємо підсумки.

1. Воєнний стан не є підставою для невиплати зарплати, зокрема й остаточного розрахунку при звільненні. Виняток передбачено ч. 4 ст. 10 Закону № 2136: якщо неможливо своєчасно виплатити зарплату внаслідок ведення бойових дій, строк виплати зарплати

може бути відтермінований до моменту відновлення діяльності підприємства. Звісно, роботодавець має довести факт неможливості виплати зарплати.

2. Роботодавець звільняється від відповідальності за порушення зобов'язання щодо строків оплати праці, якщо доведе,

21

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/106900748>

22

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/105548850>

23

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/108493645>

24

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/108230211>

25

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/106262943>

26

<https://reyestr.court.gov.ua/Review/109065911>

27

Наказ Мініреінтеграції від 25.04.2022 № 75 «Про затвердження Переліку територіальних громад, які розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебувають в тимчасовій окупації, оточенні (блокуванні) станом на 10 грудня 2022 року» з численними змінами втратив чинність, адже замість нього був ухвалений наказ Мініреінтеграції від 22.12.2022 № 309, яким затверджено Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією.

що це порушення сталося внаслідок ведення бойових дій або дії інших обставин непереборної сили. Водночас звільнення від відповідальності не звільняє роботодавця від обов'язку виплатити зарплату.

3. Вина роботодавця є обов'язковою умовою для застосування ст. 117 КЗпП (виплата працівнику середнього заробітку за затримку розрахунку при звільненні).

4. Щодо доказування існування форс-мажорних обставин, які є підставою для звільнення від відповідальності, то тут є два шляхи: 1) посилатися на загальновідомий та оприлюднений на офіційному сайті лист ТППУ, який засвідчує військову агресію РФ проти України як форс-мажорну обставину, або 2) отримувати окремий сертифікат ТППУ або регіональної торгово-промислової палати, яким буде засвідчено настання форс-мажору для конкретного роботодавця в конкретній ситуації. Поки що в більшості розглянутих справ суди влаштовуює перший, простіший варіант, хоча цілком можливо, що в майбутньому підхід до цього питання може змінитися.

5. Норми Закону № 2136 мають пріоритетне застосування лише на період дії воєнно-

го стану, а отже, після закінчення (скасування) воєнного стану відповідних пом'якшень за порушення не буде.

Тож головна настанова, як і в будь-якій ситуації з прицілом на судову тяганину, така: чим більше доказів на свою користь, тим краще. І якщо із виплатою зарплати та всіх трудових виплат, що належать працівнику при звільненні, двох думок бути не може, то за звільнення від відповідальності цілком можна поборотися.



ПАМ'ЯТАЙТЕ! Кожна сторона має довести ті обставини, на які вона посилається як на підставу своїх вимог або заперечень. Доказами є будь-які дані, на підставі яких суд встановлює наявність або відсутність обставин (фактів), що обґрунтовують вимоги і заперечення учасників справи, та інших обставин, які мають значення для вирішення справи. Ці дані встановлюються письмовими, речовими та електронними доказами; висновками експертів; показаннями свідків (ст. 76, 81 ЦПКУ²⁸).

Катерина Литвиненко, юристка



²⁸
Цивільний
процесуальний кодекс
України
від 18.03.2004
№ 1618-IV.

ШАНОВНІ ПЕРЕДПЛАТНИКИ!

ВИДАВНИЧА ГРУПА «АС» піклується про своїх передплатників і нагадує, що, попри можливу нестабільну роботу ДП «Укрпошта», ми не залишаємо вас безпорадними у вирі нововведень.



Електронна версія газети додається до друкованої версії видання, яке ви передплатуєте. Вона виходить вчасно, незважаючи на заметіль або дощ, і щопонеділка очікує вас на сайті.

ibuhgalter.net



ОРЕНДОДАВЕЦЬ — ФОП-ЄДИННИК: ОБМЕЖЕННЯ ТА ЗАБОРОНИ



ФОП — платник ЄП групи 2 надає нежитлові приміщення в оренду. Загальна площа приміщень, що їх здають в оренду, складає 900 кв. м. Чи може такий ФОП здавати додатково інші приміщення як звичайна фізична особа та сплачувати ПДФО і ВЗ з такого доходу?

Одразу зазначимо, що подібна схема надання в оренду власних приміщень ФОП-єдинником доволі ризикована, оскільки загрожує йому втратою статусу спрощенця. І ось чому.

Вимоги законодавства Дійсно, прямої заборони здавати власне майно в оренду в межах підприємницької діяльності і поза її межами (як фізособа — несуб'єкт господарювання) цивільне законодавство не містить. Так, у розумінні ст. 319 ЦКУ власник майна володіє, користується та розпоряджається своїм майном на власний розсуд та має право вчиняти щодо свого майна будь-які дії, які не суперечать закону. Також відповідно до ст. 320 ЦКУ власник має право використовувати своє майно для здійснення підприємницької діяльності, крім випадків, встановлених законом. Своєю чергою, законом можуть бути встановлені умови використання власником свого майна у підприємницькій діяльності.

Водночас податкове законодавство, власне, й встановлює спеціальні правила використання власного нерухомого майна ФОП-орендодавцями — платниками ЄП груп 1–3. Зокрема, п.п. 291.5.3 ПКУ встановлює обмеження на загальну площу нерухомості, яку ФОП-єдинники можуть надавати в оренду. Причому для платників ЄП груп 1–3 дотримання лімітів площі переданого в оренду нерухомого майна є однією з обов'язкових умов перебування на спрощеній системі оподаткування. Відповідно до п.п. 291.5.3 ПКУ **не можуть бути** платниками ЄП груп 1–3 ФОП, які надають в оренду:

- земельні ділянки, загальна площа яких **перевищує 0,2 га**;
- житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких **перевищує 400 кв. м**;
- нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких **перевищує 900 кв. м**.

Можна також визначити кілька основних правил застосування вищевказаних обмежень площі нерухомості ФОП-орендодавцями:

1. Якщо в оренду здається декілька приміщень та/або земельних ділянок (їх частин), для порівняння зі встановленим лімітом (щодо такого виду майна) їх площа **підсумовується** за кожним окремим видом майна, яке надається в оренду.

2. У разі якщо загальна площа нерухомості перевищує ліміт, встановлений п.п. 291.5.3 ПКУ для такого виду майна, ФОП-єдинник може надавати в оренду лише **частину** такого майна в межах встановленого ліміту, за умови що **решта (інша частина) не перебуває в оренді або використовується в іншій господарській діяльності, не пов'язаній зі здаванням в оренду** (див., наприклад, ІПК ДПС України від 01.03.2023 № 461/ІПК/99-00-24-03-03-06, консультацію з категорії 107.01.02 ЗІР).

3. ФОП може **одночасно** надавати в оренду різні види майна, якщо загальна площа кожного окремого виду майна, яке надається в оренду, не перевищує норм, встановлених п.п. 291.5.3 ПКУ. Тож ФОП може одночасно здавати в оренду: земельні ділянки (їх частини) площею не більше 0,2 га, житлову нерухомість площею не більше 400 кв. м та нежитлові приміщення площею не більше 900 кв. м.

Отже, ФОП-орендодавець — платник ЄП, щоб зберегти статус платника ЄП, має дотримуватися встановлених п.п. 291.5.3 ПКУ лімітів площі нерухомості, яку він надаватиме в оренду.

Чи можна обійти обмеження? Аби обійти встановлені обмеження, ФОП-єдинники інколи розмірковують над тим, щоб «понадлімітну» площу нерухомості надавати в оренду в статусі фізособи — несуб'єкта господарювання.




ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! Податківці категорично проти «роздвоєння» статусів у такій ситуації. Надавати площі в межах ліміту в статусі єдинника, а понад ліміт — як звичайна фізична особа не можна! Контролери розглядають це як пряме порушення умов перебування на спрощеній системі оподаткування.

¹
Узагальнююча податкова консультація щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності фізичними особами — підприємцями, які здійснюють діяльність з надання нерухомого майна в оренду, затверджена наказом ДПС України від 20.02.2012 № 136.

Щодо цього питання податківці тривалий час категоричні: якщо **загальна площа** наданих в оренду приміщень (частина — ФОП, а інша частина — фізичною особою) перевищує встановлені п.п. 291.5.3 ПКУ ліміти, такий ФОП не може перебувати на спрощеній системі оподаткування. Він може надавати нерухомість в оренду як ФОП на загальній системі оподаткування або як фізична особа — несуб'єкт господарювання. Таку позицію податківці визначили ще в УПК № 136¹ і потім неодноразово висловлювали в наданих платникам ІПК (зокрема, ІПК ДПС України від 12.03.2020 № 1022/6/99-00-04-06-03-06/ІПК, від 03.04.2020 № 1378/6/99-00-04-06-03-06/ІПК, від 25.11.2020 № 4822/ІПК/99-00-04-05-03-06).

Цікаво, що навіть в межах встановленого для єдинників-орендодавців ліміту площі нерухомості «роздвоєння» орендних операцій на підприємницькі (як ФОП) та умовно цивільні (як фізособа — несуб'єкт господарювання) податківці також схильні вважати порушенням умов перебування на спрощенці, щоправда, вони не пояснюють, на чому ґрунтується подібний висновок (див. категорію [107.01.02 ЗІР](#)²).

 **ДО ВІДОМА.** Також застерігають податківці єдинників ФОП-орендодавців і від менш прозорих схем, як-от передання «понадлімітних» метрів у безоплатне користування (ІПК ДПС України від 30.10.2020 № 4475/ІПК/99-00-04-05-03-06) або на підставі договору управління майном (ІПК ДПС України від 05.01.2021 № 83/ІПК/99-00-04-03-03-06). Обидві ситуації мають наслідком втрату орендодавцем статусу платника ЄП.

Отже, сумістити діяльність єдинника-орендодавця та фізособи-орендодавця

не вдасться. Тож у такій ситуації є лише два варіанти:

1) перейти на загальну систему оподаткування, адже обмежень щодо площі нерухомості для орендодавців — ФОП-загальносистемників ПКУ не встановлює;

2) надавати всю площу нерухомого майна в оренду як фізична особа — несуб'єкт господарювання. Зауважимо, що в такому разі ФОП не має припиняти підприємницьку діяльність, адже чинне законодавство не передбачає обмежень щодо надання в оренду власного нерухомого майна фізособами, які зареєстровані суб'єктами господарювання. Проте податківці вважають, що в такій ситуації ФОП-єдинник в межах своєї підприємницької діяльності не має здійснювати такий вид діяльності взагалі, тобто така діяльність не має бути зазначена ним в Реєстрі платників ЄП. Подібну думку вони висловлювали в роз'ясненнях на офіційному сайті (tax.gov.ua → «Банер» → «Питання дня»), а також у чинній консультації в категорії [107.01.02 ЗІР](#)³.

Зауважимо: якщо особа здаватимете нерухомість як громадянин, то із суми доходу у вигляді орендної плати слід сплатити ПДФО за ставкою 18% і ВЗ за ставкою 1,5%. Якщо орендарем є суб'єкт господарювання (податковий агент), то він сам виконує утримання. Фізособі-орендодавцеві робити нічого не потрібно — ні платити, ні звітувати. Якщо ж орендарем є звичайний громадянин, то ПДФО і ВЗ орендодавець має сплатити самостійно. Водночас орендодавець-фізособа за результатами звітного податкового року зобов'язаний **до 1 травня року**, що настає за звітним, подати до податкової інспекції за місцем своєї податкової адреси Податкову декларацію про майновий стан і доходи, в якій слід задекларувати суму отриманого доходу та визначити податкові зобов'язання.

Євгенія Поставна, консультантка

□

Професійний
БУХГАЛТЕР

«Професійний бухгалтер» —
надійне джерело інформації!

Info



«ГЕНЕРАТОРНА» ПДВ-ПІЛЬГА: ЧИ ТРИВАЄ?



Підприємство торгує генераторами. Нам зателефонували з податкової та повідомили, що з 1 квітня цього року ПДВ-пільга не діє і ми маємо «накручувати» податок. Чи справді це так?

1

Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI.

2

Постанова КМУ «Про затвердження переліку лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), які звільняються від сплати ввізного мита та операції з ввезення яких на митну територію України звільняються від оподаткування податком на додану вартість» від 20.03.2020 № 224.


3

Постанова КМУ «Про внесення змін до переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість та які звільняються від сплати ввізного мита» від 09.11.2022 № 1260.

Про все по черзі. Нагадаємо, що так звана генераторна ПДВ-пільга тісно пов'язана з «карантинною». Так, відповідно до п. 71 підрозд. 2 розд. XX ПКУ тимчасово, **на період, що закінчується останнім календарним днем місяця, в якому завершується дія карантину**, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України та/або операції з постачання на митній території України товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено Кабміном. Крім того, п. 9¹⁵ розд. XXI МКУ ¹ зобов'язав Кабмін визначити перелік товарів, які в карантинний період звільняються від сплати ввізного мита.

На виконання цих положень ПКУ та МКУ Кабмін ще в березні 2020 року постановою № 224 ² затвердив перелік пільгових товарів (далі — **Перелік № 224**).

Наприкінці 2022 року Перелік № 224 було розширено в декілька етапів.

 **Етап 1.** Постановою № 1260 ³, яка **набрала чинності 11.11.2022**, Кабмін додав до переліку товарів, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування ПДВ та від сплати ввізного мита:

- обладнання та пристрої для фільтрування або очищення води (код за УКТ ЗЕД 8421 21 00 00);
- **електрогенераторні установки (код за УКТ ЗЕД 8502);**
- трансформатори (крім товарів цивільної авіації) (код за УКТ ЗЕД 8504);
- акумулятори електричні, включаючи сепаратори для них, прямокутної (в тому числі квадратної) або будь-якої іншої форми. Літій-іонні (код за УКТ ЗЕД 8507 60 00 00);

- електрична апаратура для комутації або захисту електричних кіл чи для приєднання до електричних кіл або в електричних колах, для напруги понад 1000 В (код за УКТ ЗЕД 8535);
- електрична апаратура для комутації або захисту електричних кіл чи для приєднання до електричних кіл або в електричних колах, для напруги не більш як 1000 В; з'єднувачі для оптичних волокон, волоконно-оптичних джгутів або кабелів (код за УКТ ЗЕД 8536);
- пульти, панелі, розподільні щити (код за УКТ ЗЕД 8537);
- ізолятори (код за УКТ ЗЕД 8546).



Етап 2. Постановою КМУ «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 16.11.2022 № 1288, що **набрала чинності 17.11.2022**, зняли вимогу щодо обов'язкової відповідності певних товарів технічним регламентам.



Етап 3. Постановою № 1340 ⁴, яка **набрала чинності 02.12.2022**, КМУ додав нові пільгові товарні позиції, зокрема й генератори:

- генератори змінного струму (синхронні генератори), потужністю понад 7,5 кВА, але не більш як 75 кВА, інші (код за УКТ ЗЕД 8501 61 80 90);
- генератори змінного струму (синхронні генератори), потужністю понад 75 кВА, але не більш як 375 кВА, інші (код за УКТ ЗЕД 8501 62 00 90);
- генератори змінного струму (синхронні генератори), потужністю понад 375 кВА, але не більш як 750 кВА, інші (код за УКТ ЗЕД 8501 63 00 90);
- генератори змінного струму (синхронні генератори), потужністю понад 750 кВА (код за УКТ ЗЕД 8501 64 00 00);
- тощо.



ЗВЕРНІТЬ УВАГУ! У постановах № 1260 та № 1288 не окреслений кінцевий термін їх дії, а отже, вони діятимуть стіль-

4

Постанова КМУ «Про внесення змін до переліку товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільнюються від оподаткування податком на додану вартість та які звільнюються від сплати ввізного мита» від 29.11.2022 № 1340.

ки ж, скільки й сама постанова № 224: протягом строку дії п. 71 підрозд. 2 розд. XX ПКУ та п. 9¹⁵ розд. XXI МКУ, тобто до кінця місяця, в якому завершується дія карантину.

Водночас у п. 2 постанови № 1340 зазначено: «Ця постанова набирає чинності з дня її опублікування **та діє до 1 квітня 2023 року**, але не пізніше останнього дня місяця, в якому завершується дія карантину, встановленого з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2».



ВИСНОВОК. Щодо товарів, які були додані до Переліку № 224 постановою № 1340, **дія ПДВ-пільги**, передбаченої п. 71 підрозд. 2 розд. XX ПКУ та п. 9¹⁵ розд. XXI МКУ, **завершилася 31.03.2023**. А от щодо товарів, які фігурують у постанові № 1260, **звільнення від оподаткування ПДВ**

триває та триватиме до кінця місяця, в якому завершиться карантин (додатково див. матеріал «"Електричне" звільнення від ПДВ: кого стосується, як та відколи застосовується?» // «ПБ», № 45/2022, с. 5). Отже, у випадку, який розглядаємо, все залежить від того, про які саме генератори йдеться.

Зауважте, що наразі постановою КМУ від 23.12.2022 № 1423 **дію карантину продовжено до 30 квітня 2023 року**.

Тож стежимо, що буде далі...

І насамкінець нагадаємо про те, що згідно з п. 87 підрозд. 2 розд. XX ПКУ **до 1 травня поточного року** також діє звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення, переміщення (пересилання) в міжнародних поштових та експрес-відправленнях на митну територію України в митному режимі імпорту товарів, визначених п. 9²¹ розд. XXI МКУ (до таких товарів, зокрема, належать й електрогенераторні установки).

Світлана Куртенок, провідна експертка, ACCA DipIFR



Дивіться
наші вебінари
у зручний для вас час
на нашому
інтернет-порталі

ibuhgalter.net/webinars



Зустрічайте нову можливість
для спілкування між бухгалтерами!

 Telegram

**ПОТРІБНА ПОРАДА?
ВАМ ДО НАС!**

Приєднуйтеся
до нашої

ГРУПИ В ТЕЛЕГРАМ!



Професійний
БУХГАЛТЕР

Як приєднатися?

- 1 У телеграмі в полі пошуку наберіть «Професійний бухгалтер»
 - 2 Натисніть на спільноту «Професійний бухгалтер» у результатах пошуку
 - 3 Натисніть на «Приєднання до спільноти»
- АБО** Відскануйте цей QR-код своїм смартфоном у телеграмі



ГОТОВО — ви з нами!

Передплата на **2023** рік

Професійний
БУХГАЛТЕР

«ПРОФЕСІЙНИЙ БУХГАЛТЕР»

Видання для тих, хто хоче встигати більше!

ЕЛЕКТРОННА ВЕРСІЯ

20%

ЗНИЖКА

3240 ²⁷⁰ грн/міс.
грн/рік

0 800 300 395

