

# БУХГАЛТЕР



[ibuhgalter.net](http://ibuhgalter.net)

**Річне звітування з податку на прибуток — 2022:**

основні акценти

**с. 11**

**Як ФОП-єдиннику виправити помилку в ЄСВ-додатку після граничного терміну подання декларації?**

**с. 17**

**ФОП з тимчасово окупованої території: чи має контрагент утримати податок на доходи під час розрахунків?**

**с. 20**

# ПЕРЕДПЛАТИТЬ БЕЗДОГАННИЙ ДУЕТ!

передплата на  
**2023** **ДІК**

- Лінія консультацій для передплатників
- Бухгалтерський інтернет-портал [ibuhgalter.net](http://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

Катерина Литвиненко

### Зміни до Закону про товариства з обмеженою відповідальністю з 01.01.2023 ..... 6

(коментар до Закону України «Про акціонерні товариства» від 27.07.2022 № 2465-IX в частині змін до Закону про ТОВ)

## СТАТТІ

Євгенія Нікітіна

### Річне звітування з податку на прибуток — 2022: основні акценти ..... 11

Ось і настав час підбити підсумки роботи за 2022 рік. Бухгалтери заклопотані складанням річної фінансової звітності, показники якої, своєю чергою, і є базою для декларування податку на прибуток. У цьому матеріалі розглянемо основні цьогорічні аспекти складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

## ЗВОРОТНИЙ ЗВ'ЯЗОК

Євгенія Волох

### Як ФОП-єдиннику виправити помилку в ЄСВ-додатку після граничного терміну подання декларації? ..... 17

ФОП — єдинник групи 3 після подання річної декларації платника ЄП виявив, що в додатку 1 неправильно вказав суми нарахованого доходу та ЄСВ за деякі місяці. Як виправити такі помилки, якщо граничний строк подання декларації вже минув?

Катерина Литвиненко

### ФОП з тимчасово окупованої території: чи має контрагент утримати податок на доходи під час розрахунків? ..... 20

Наше підприємство уклало договір про надання інформаційно-рекламних послуг з ФОП, який зареєстрований у м. Лисичанськ (Луганська область). При цьому ФОП фактично проживає на неокупованій території України, але адресу реєстрації в ЄДР не змінював, довідку ВПО не отримував. Під час виплати цьому ФОП винагороди у бухгалтера постало питання: чи зобов'язане наше підприємство утримати податок на доходи у джерела виплати відповідно до п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ?

## І ДОВІДКОВА ІНФОРМАЦІЯ

Валентина Борисенко

### Компенсація за затримку зарплати: виплачуємо в січні та лютому 2023 року ..... 23

## + ДОДАТКОВІ МАТЕРІАЛИ

### На сайті електронної версії газети ([www.ibuhgalter.net](http://www.ibuhgalter.net)) ви зможете знайти додаткові матеріали

(посилання на них позначені так: )



## 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](http://ibuhgalter.net)

ПЕРЕДПЛАТНИКА  
ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦІЙ  
У ЛЮТОМУ 2023 РОКУ

**5867**



# 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](http://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](http://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](mailto:pb@ibuhgalter.net)

[www.ibuhgalter.net](http://www.ibuhgalter.net)

**Електронна версія:**

[www.ibuhgalter.net](http://www.ibuhgalter.net)

**Відділ передплати:**

тел. 0 800 300 395

**Реєстраційне свідоцтво:**

КВ № 21749-11649Р від 21.12.2015 р.

**Ціна договірної**

**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!****ПЕРЕЛІК ТЕРИТОРІЙ ВІД МІНРЕІНТЕГРАЦІЇ НЕ ЗАСТОСОВУЄТЬСЯ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОПОДАТКУВАННЯ: НОВА ПОЗИЦІЯ ДПС УКРАЇНИ**

Податківці в інформаційному повідомленні на офіційному сайті ДПС України (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») нагадали, що відповідно до пп. 69.14, 69.16, 69.22 підрозд. 10 розд. XX ПКУ на період воєнного стану передбачено звільнення від нарахування та сплати плати за землю, екологічного податку та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти оподаткування, розташовані в межах територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, та територій, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації, **перелік яких визначається КМУ**. Отже, ключовою умовою, за якою у платника податків у період воєнного стану в Україні виникає право не нараховувати та не сплачувати податки, є визначений КМУ перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії, та територій, тимчасово окупованих збройними формуваннями російської федерації.

Контролери зауважили, що Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затверджений наказом Мінреінтеграції від 22.12.2022 № 309 (далі — Перелік № 309), розроблений на виконання постанови КМУ «Деякі питання формування переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією» від 06.12.2022 № 1364 (далі — постанова № 1364), **не може застосовуватися для цілей оподаткування**, оскільки постановою № 1364 лише визначається механізм формування переліку територій, а не затверджується конкретний перелік таких територій.

Таким чином, контролери **кардинально змінили свою думку**, хоча до недавнього часу стверджували зворотне. Зокрема, так само на своєму офіційному сайті (tax.gov.ua) з огляду на постанову № 1364 вони зазначали, що після затвердження Мінреінтеграції та офіційного оприлюднення оновленого переліку територій (а це і є Перелік № 309) платники податків зможуть скористатися «воєнними» пільгами, зокрема передбаченими пп. 69.14, 69.16, 69.22 підрозд. 10 розд. XX ПКУ, щодо нарахування та сплати екоподатку, плати

за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за об'єкти оподаткування, розташовані в межах територій, визначених цим переліком, та скоригувати свої податкові зобов'язання. Ми повідомляли про це наших читачів у матеріалі «Увага! Оприлюднено перелік територій бойових дій для застосування пільгового оподаткування на період воєнного стану» // «ПБ», № 1/2023, с. 3. **Зверніть увагу:** чарівним чином **це роз'яснення зникло з сайту податківців**.

До речі, аналогічну позицію викладали податківці й у категорії 111.15.31P<sup>Ⓞ</sup> щодо можливості уточнення податкових зобов'язань з плати за землю. Зауважимо, що зараз ця консультація переведена до нечинних.

Ми попереджали наших читачів, що позиція податківців щодо цього питання може змінюватися. І зараз важко прогнозувати, чи не зміниться вона знову. Тож платники податку на нерухомість, плати за землю, екологічного податку, які мають об'єкти оподаткування на «ризикових» територіях, мають вирішити: чи прямувати за мінливою позицією податківців, чи обстоювати власну позицію.

В будь-якому разі платники податку на нерухомість та плати за землю, які вже встигли подати декларації на 2023 рік, мають змогу «перевизначити» суму податкових зобов'язань шляхом подання декларації з позначкою «Звітна нова» не пізніше 20.02.2023. Після цієї дати уточнити податкові зобов'язання можна буде, подавши декларацію з позначкою «Уточнююча». А от платники екологічного податку, які в декларації за IV квартал 2022 року скористались Переліком № 309 та зменшили податкові зобов'язання, а зараз вирішать узгодити показники декларації з оновленою позицією податківців, можуть зробити це лише шляхом подання декларації з позначкою «Уточнююча».

Зауважте, що уточнення (збільшення) податкових зобов'язань пройде безболісно, адже п.п. 69.1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ дозволяє виправляти «воєнні» звітні періоди без нарахування самоштрафу та пені.

**ПОДАТКІВЦІ ВІДКРИЛИ ДОСТУП ДО РЕЄСТРУ ПЛАТНИКІВ ПДВ**

ДПС України на офіційному сайті (tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») повідомила про відновлення функціонування пошукового сервісу «Реєстр платників ПДВ», який розміщений в Електронному кабінеті (cabinet.tax.gov.ua → «Реєстри»).

Доступ до відомостей реєстру платників ПДВ надається шляхом пошуку за кодом ЄДРПОУ або ІПН за умови

ідентифікації особи, яка бажає отримати такі відомості, з використанням засобів електронної ідентифікації (кваліфікованого або удосконаленого електронного підпису). Тож скористатися пошуковим запитом у реєстрі зможе лише особа, яка має кваліфікований або удосконалений електронний підпис.

# НАЙКРАЩІ ЕКСПЕРТИ ПРАЦЮЮТЬ ДЛЯ ВАС



**МІНФІН ОНОВИВ ДЕЯКІ НАЦІОНАЛЬНІ СТАНДАРТИ**

Мінфін наказом «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 12.01.2023 № 18 затвердив зміни до деяких національних стандартів з бухгалтерського обліку, а саме:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»;
- НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»;
- НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»;
- НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність»;
- НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»
- НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»
- НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;
- НП(С)БО 24 «Прибуток на акцію»;
- НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін».

Зокрема, суб'єкти господарювання, які ведуть спрощений бухоблік доходів та витрат відповідно до податкового законодавства (платники ЄП), крім мікропідприємств та малих підприємств, подаватимуть повний пакет фінансової звітності та не застосовуватимуть НП(С)БО 25. Відпо-

відні зміни внесено до п. 2 розд. II НП(С)БО 1 та п. 2 розд. I НП(С)БО 25.

Крім того, в оновленому НП(С)БО 8 передбачено, що строк корисного використання, ліквідаційна вартість та метод амортизації нематеріального активу переглядаються на кінець звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод. Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання також на кінець кожного звітного року оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання, і за відсутності таких ознак підприємство встановлює строк корисного використання таких нематеріальних активів. Амортизація нематеріального активу нараховується з огляду на новий метод нарахування амортизації, строк корисного використання та ліквідаційну вартість починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Цей наказ набере чинності з дня його офіційного опублікування. На момент підготовки номера ще не опублікований. Після його оприлюднення ми детально проаналізуємо зміни, які відбулися.

**ДОВІДКА ПРО ВІДСУТНІСТЬ ЗАБОРГОВАНOSTI: ПОДАТКІВЦІ РОЗ'ЯСНЮЮТЬ ПОРЯДОК ЗАПОВНЕННЯ ЗАЯВИ**

Фохівці ГУ ДПС у Черкаській області на офіційному сайті (sk.tax.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») нагадали, що для отримання Довідки про відсутність заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи (далі — Довідка) платник подає Заяву про надання довідки про відсутність заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи (далі — Заява), форму якої наведено в додатку 2 до Порядку надання довідки про відсутність заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, затвердженого наказом МФУ від 03.09.2018 № 733 (далі — Порядок № 733). Платник подає заяву в паперовій або в електронній формі. Відповідно до п. 3 Порядку № 733 Заяву складають, обов'язково посилаючись на відповідний нормативно-правовий акт, яким передбачено необхідність підтвердження відсутності заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, та зазначаючи найменування суб'єкта (підприємства, установи, організації), до якого платник подаватиме Довідку. Для заповнення таких обов'язкових реквізитів у пунктах 3 та 4 форми Заяви передбачено відповідні поля. Зокрема в пункті 3 форми Заяви наводять реквізити нормативно-правового акта, положеннями якого передбачено необхідність підтвердження відсутності у платника заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, або надання відповідної довідки.

Для правильного заповнення Заяви потрібно зазначити всі реквізити нормативно-правового акта за уніфікованим шаблоном відображення, необхідні для його ідентифікації:

- вид (Закон України або ЗУ (скорочений варіант), постанова Кабінету Міністрів України або постанова КМУ (ско-

рочений варіант), наказ міністерства, постанова Правління Національного банку України або постанова Правління НБУ (скорочений варіант));

- індивідуальну назву, що зазначається в лапках («...»);
- порядковий номер (знак «№» та арабські або арабсько-римські цифри, знаки «-», «/»);
- дату ухвалення, оформлену словесно-цифровим (25 грудня 2015 року) або цифровим способом (25.12.2015).

У пункті 4 форми Заяви зазначають найменування суб'єкта (підприємства, установи, організації), до якого буде подано Довідку.

Також податківці підкреслили, що неприпустимо, щоб платники зазначали в пункті 4 Заяви замість найменування суб'єкта, до якого буде подано Довідку, будь-яку іншу інформацію, наприклад: «за вимогою», «не визначено», «тендерному комітету» або власну назву платника, який звертається із Заявою, зазначену в п. 2 цієї ж Заяви.

Довідку надають за вибором платника в паперовій або електронній формі, про що він зазначає в Заяві. Довідку платник отримує:

- в паперовій формі — безпосередньо в органі, до якого було подано Заяву, особисто або через законного чи уповноваженого представника;
- в електронній формі — у приватній частині електронного кабінету.

Довідка про відсутність заборгованості надається лише за умови подання платником належним чином оформленої Заяви та за відсутності на дату формування Довідки заборгованості з платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи.

## УРЯД СПРОСТИВ ІМПОРТ ТОВАРІВ ВІЙСЬКОВОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Мінекономіки на офіційному сайті (me.gov.ua → «Прес-центр» → «Новини») повідомило, що Кабмін на засіданні 14.02.2022 ухвалив постанову, яка максимально прискорить та спростить ввезення товарів військового призначення на територію України. Так, цією постановою розширено перелік товарів військового призначення та подвійного використання, що їх можуть імпортувати фізичні та юридичні особи без дозволу Державної служби експортного контролю. В перелік, зокрема, додали такі товарні позиції:

- БПЛА, їх комплектуючі, засоби керування;
- роботи, контролери роботів, спеціально призначені для військового використання;
- апаратура керування вогнем;
- камери, прилади нічного та телевізійного бачення, оптичні приціли для зброї;
- засоби зв'язку, Data Link, глушники, з'ємні обойми;

- парашути та парaplани; засоби розмінування;
- обладнання радіопротидії або обладнання для боротьби з радіопротидією (в тому числі антидронові рушниці);
- польові генератори, «спеціально призначені» або «модифіковані» для військового використання;
- програмне забезпечення воєнного призначення;
- спеціалізоване обладнання для військової підготовки або для імітації військових сценаріїв;
- технології для розроблення, виробництва, ремонту виробів воєнного призначення.

Також ця постанова надасть можливість за потреби отримати міжнародний імпортерний сертифікат чи інший документ про гарантію за вказаною групою товарів від Державної служби експортного контролю.

На момент підготовки номера остаточний текст постанови на сайті Кабміну відсутній.

## СПЛАТА ПДФО В РАЗІ УКЛАДЕННЯ ДОГОВОРІВ КУПІВЛІ-ПРОДАЖУ НЕРУХОМОГО ТА РУХОМОГО МАЙНА З ФІЗОСОБАМИ

У свіжому роз'ясненні в категорії 103.07 ЗІР<sup>Ⓜ</sup> податківці на питання платника, чи має юрособа сплатити ПДФО в разі укладення договору купівлі-продажу нерухомого або рухомого майна з фізособою, якщо фізособа самостійно сплатила суму такого податку до нотаріального посвідчення договору, пояснили таке:

- якщо стороною договору купівлі-продажу, міни чи іншого відсудження об'єкта нерухомого майна, неподільного об'єкта незавершеного будівництва / майбутнього об'єкта нерухомості, подільного об'єкта незавершеного будівництва та від відступлення прав за договором купівлі-продажу неподільного об'єкта незавершеного будівництва / майбутнього об'єкта нерухомості, щодо якого сплачено частково ціну та зареєстровано обтяження речових прав на користь покупця, є юрособа чи самозайнята особа, така особа **є податковим агентом плат-**

**ника** податку щодо нарахування, утримання та сплати (перерахування) до бюджету податку з доходів, отриманих платником податку від такого продажу (обміну) відповідно до пп. 172.7 та 173.3 ПКУ;

- податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, відповідно до п.п. 168.1.1 ПКУ зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, визначену ст. 167 ПКУ.

Таким чином, на думку податківців, незважаючи на те, що фізособа сплатила ПДФО самостійно, в разі укладення юрособою з фізособою договору купівлі-продажу нерухомого або рухомого майна юрособа як податковий агент зобов'язана здійснити нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету ПДФО з доходів, отриманих фізособою від продажу (обміну) такого майна.

## ЧЕРГОВЕ ОНОВЛЕННЯ «ЄДИНОГО ВІКНА ПОДАВАННЯ ЗВІТНОСТІ»

ДПС України на своєму сайті (tax.gov.ua → «Електронна звітність») опублікувала оновлення до версії 1.31.3.0 спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення для формування та подання звітності до «Єдиного вікна подання електронної звітності» станом на 03.02.2023. Цей комплект програмного забезпечення включає в себе зміни та доповнення із 01.01.2023 по 03.02.2023 включно та встановлюється тільки на релізи Системи версії 1.31.\*. Усі персональні довідники та налаштування користувача залишаються незмінними.

Зокрема, додано нові документи:

- F1319101 — Запит щодо отримання відомостей з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків про джерела/суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку та військового збору в електронному вигляді;

- F1419101 — Відомості з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків про джерела/суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку та військового збору.

Також відповідно до форм, які опубліковано на сайті Держстату, додано нові версії документів, зокрема:

- S0210115 — 1-Б (річна). Звіт про взаєморозрахунки з нерезидентами (наказ Держстату від 10.06.2022 № 178);
- S0603209 — 1-опт. Звіт про обсяг оптового товарообороту (наказ Держстату від 31.05.2022 № 114);
- S1605114 — 51-авто (місячна). Звіт про перевезення вантажів та пасажирів автомобільним транспортом (наказ Держстату від 31.05.2022 № 123);
- S1805111 — 51-вод (місячна). Звіт про роботу підприємства водного транспорту (наказ Держстату від 23.06.2022 № 194) тощо.



## ЗМІНИ ДО ЗАКОНУ ПРО ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ З 01.01.2023

(коментар до Закону України «Про акціонерні товариства» від 27.07.2022 № 2465-IX (далі — Закон № 2465) в частині змін до Закону про ТОВ<sup>1</sup>)



1

Закон України  
«Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»  
від 06.02.2018  
№ 2275-VIII.

2

Акціонерні товариства.

3

Закон України  
«Про акціонерні товариства»  
від 17.09.2008 № 514-VI.

4

Закон України  
«Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців та громадських формувань»  
від 15.05.2003 № 755-IV.

5

Товариства з обмеженою відповідальністю.

6

Товариства з додатковою відповідальністю.

7

Закон України  
«Про депозитарну систему України»  
від 06.07.2012 № 5178-VI.

8

Закон України  
«Про міжнародне приватне право»  
від 23.06.2005 № 2709-IV.

**Вступне слово** З 01.01.2023 набрав чинності Закон № 2465, який суттєво змінює правове регулювання діяльності АТ<sup>2</sup> (попередній профільний Закон про АТ<sup>3</sup> втратив чинність). Окрім цього, Закон № 2465 вніс зміни до кількох законодавчих актів, зокрема до ЦКУ, ГКУ, Закону про держреєстрацію<sup>4</sup>, Закону про ТОВ тощо, якими врегульована діяльність ТОВ<sup>5</sup> та ТДВ<sup>6</sup>. Саме змінам до Закону про ТОВ ми присвятили наш матеріал, адже без перебільшення можна сказати, що ТОВ є найпопулярнішою організаційно-правовою формою суб'єктів господарювання.



**ДО ВІДОМА.** Зміни, що вносяться Законом № 2465 до Закону про депозитарну систему<sup>7</sup>, **набирають чинності з 01.01.2024** (п. 1 розд. XIX Закону № 2465). Про ці зміни розповімо далі.

**Зміни до Закону про ТОВ** Проаналізуємо зміни до цього Закону, детально зупиняючись на ключових моментах.

**1. Корпоративний договір.** Нагадаємо, що **корпоративним є договір**, за яким учасники товариства домовляються про реалізацію своїх прав та повноважень певним чином або про утримання від реалізації цих прав. Корпоративний договір може передбачати умови або порядок визначення умов, на яких учасник має право або зобов'язаний купити або продати частку в статутному капіталі (її частину), а також визначати випадки, коли таке право або обов'язок виникає. Додатковими сторонами корпоративного договору також можуть бути, власне, товариство та треті особи.

Перша зміна полягає в тому, що до 01.01.2023 корпоративний договір міг бути виключно безвідплатним, проте оновлена редакція ч. 1 ст. 7 Закону про ТОВ передбачає, що **корпоративний договір може бути як безоплатним, так і оплатним.**

Друга зміна полягає в тому, що **сторони корпоративного договору можуть обрати право**, яким керуватимуться, за умови дотримання положень Закону про МПП<sup>8</sup> (нова ч. 7 ст. 7 Закону про ТОВ).



**ДО ВІДОМА.** Закон про МПП застосовується до певних питань, що виникають у сфері приватноправових відносин **з іноземним елементом** (ст. 2 Закону про МПП). Іноземним елементом, зокрема, є ситуація, коли хоча б один учасник правовідносин є громадянином України, який проживає за межами України, **іноземцем, особою без громадянства або іноземною юрособою** (п. 2 ч. 1 ст. 1 Закону про МПП)).

**2. Безвідклична довіреність.** Нагадаємо, що ч. 1 ст. 8 Закону про ТОВ передбачала, що в разі коли довіреність видається з метою виконання або забезпечення виконання зобов'язань учасників як сторін корпоративного договору, предметом яких є права на частку в статутному капіталі або повноваження учасників, довіритель може зазначити в довіреності, що до закінчення її строку вона не може бути скасована без згоди представника або може бути скасована лише у випадках, передбачених у довіреності (безвідклична довіреність). **Після 01.01.2023 безвідклична довіреність** може видаватися також у зв'язку з **передачею частки в статутному капіталі в заставу** на підставі договору застави частки в статутному капіталі товариства з метою забезпечення виконання зобов'язань заставодавця на користь заставодержателя.

**3. Обов'язкові положення статуту ТОВ.** Нагадаємо, що ч. 5 ст. 11 Закону про ТОВ передбачала три обов'язкових положення, що мають бути зазначені в статуті:

- повне та скорочене (за наявності) найменування товариства;
- органи управління товариством, їх компетенцію, порядок ухвалення ними рішень;
- порядок вступу до товариства та виходу з нього.

З 01.01.2023, окрім вищенаведених положень, у **статуті мають міститися відомості про облік часток товариства в обліковій системі часток ТОВ та ТДВ, що ведеться**



<sup>9</sup>  
Центральний депозитарій цінних паперів.

<sup>10</sup>  
Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку.

<sup>11</sup>  
Прізвище, ім'я, по батькові.

<sup>12</sup>  
Реєстраційний номер облікової картки платника податків.

**ся ЦДЦП**<sup>9</sup> (новий п. 4 ч. 5 ст. 11 Закону про ТОВ). Це нововведення ми розглянемо далі, а зараз зазначимо таке. Формально з 01.01.2023 відомості про облік часток товариства є обов'язковим реквізитом статуту, а отже, без нього статут не відповідатиме Закону про ТОВ. Водночас **використання депозитарної системи є добровільним** (ризикнемо припустити, що більшість ТОВ взагалі не стануть над цим замислюватися), тож виходить, що в разі якщо ТОВ вирішить не використовувати цей інструмент, то й у статуті щодо цього питання зазначати нема чого. Логічно? Логічно 😊. До того ж у 2023 році облік часток ще не працюватиме на практиці (про це теж далі). Але, щоб перестраховатися, можна наразі зробити хід конем і зазначити в статуті щось на кшталт такого положення: *«Учасники ТОВ у будь-який момент можуть ухвалити рішення про облік часток товариства в обліковій системі часток або про припинення обліку часток в такій системі, що ведеться Центральним депозитарієм цінних паперів на підставі договору з товариством, у порядку, встановленому Комісією. Ухвалення рішення щодо обліку або припинення обліку часток товариства в обліковій системі часток належить до компетенції загальних зборів учасників товариства»*. Ну а коли облік часток реально запрацює і ТОВ вирішить скористатися цією можливістю, тоді вже слід буде внести до статуту більше подробиць щодо цього питання.



**ДО ВІДОМА.** Наразі Модельний статут не передбачає положень щодо обліку часток в обліковій системі, водночас **Кабмін має забезпечити приведення Модельного статуту ТОВ у відповідність із вимогами Закону № 24654** у тримісячний строк із дня набрання ним чинності, тобто до 01.04.2023 (п. 10 розд. XIX Закону № 2465).

**4. Облік часток учасників у депозитарній системі.** Це новація, передбачена ст. 15<sup>1</sup> Закону про ТОВ, однак **для ТОВ вона має запрацювати не раніше 01.01.2024**. До того ж НКЦПФР<sup>10</sup> ще має розробити низку підзаконних нормативно-правових актів, які передбачені оновленими нормами Закону про депозитарну систему та які мають деталізувати багато процедурних моментів, зокрема порядок здійснення виплати дивідендів через облікову систему, порядок проведення загальних

зборів учасників ТОВ за допомогою облікової системи, порядок ведення та внесення змін до облікової системи часток, видачі інформації з неї, порядок припинення обліку часток.



**ДО ВІДОМА.** Облікова система часток ТОВ та ТДВ — **це сукупність інформації, записів про частки ТОВ та ТДВ** (вид, номінальна вартість і кількість, обмеження обігу тощо) на рахунках власників таких часток, інформації про товариство, про власників часток, про обмеження прав власників, про осіб, уповноважених власниками (управителів, заставодержателів, інших осіб, наділених відповідними правами щодо часток), а також іншої передбаченої законодавством інформації (ст. 27<sup>1</sup> Закону про депозитарну систему).

Якщо стисло, то головні акценти обліку часток ТОВ такі:

- **учасники ТОВ у будь-який момент можуть ухвалити рішення про облік часток товариства або про припинення обліку часток** в обліковій системі часток, що ведеться ЦДЦП на підставі договору з ТОВ, у порядку, встановленому НКЦПФР (ухвалення рішення щодо цього питання входить до **компетенції загальних зборів** (п. 14 ч. 2 ст. 30 Закону про ТОВ));
- ведення та внесення змін до облікової системи часток здійснюється виключно в електронному вигляді;
- датою початку та датою припинення обліку часток товариства в обліковій системі часток є дата внесення відповідної інформації в ЄДР (**вносити та виключати інформацію до/з ЄДР** будуть не учасники ТОВ, а **Мін'юст**, який отримуватиме цю інформацію безпосередньо від депозитарію (ч. 20 ст. 17 Закону про держреєстрацію));
- для тих ТОВ / ТДВ, які вирішать вести облік часток **в ЄДР, не зазначатимуться дані про учасників товариства** (ПІБ<sup>11</sup> (за наявності), дата народження, країна громадянства, місце проживання, РНОКПП<sup>12</sup> (за наявності), серія та номер паспорта, якщо засновником є фізособа; найменування, країна резидентства, місцезнаходження та ідентифікаційний код, якщо засновником є юрособа). **Замість цього в ЄДР буде міститися дата початку обліку / дата припинення об-**

**ліку часток товариства** в обліковій системі часток (оновлені п. 8 та 8<sup>2</sup> ч. 2 ст. 9 Закону про держреєстрацію);

- одночасно із внесенням до ЄДР відомостей про дату початку обліку часток ТОВ / ТДВ в обліковій системі часток **Мін'юст виключає з ЄДР відомості про перелік учасників відповідного товариства** (ч. 20 ст. 17 Закону про держреєстрацію);
- в разі припинення обліку часток **Мін'юст одночасно з відомостями про дату припинення обліку часток ТОВ або ТДВ вносить до ЄДР відомості, визначені Законом про держреєстрацію, щодо переліку учасників відповідного товариства станом на дату припинення обліку часток в обліковій системі часток на підставі інформації, поданої ЦДЦП** (ч. 20 ст. 17 Закону про держреєстрацію).



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Облік часток у депозитарній системі — справа добровільна.

**5. Звернення стягнення на частку учасника.** Нагадаємо, що за рахунок частки учасника в статутному капіталі ТОВ **можуть погашатися грошові вимоги до учасника.**

Попередня редакція ч. 1 ст. 22 Закону про ТОВ передбачала, що звернення стягнення на частку учасника здійснюється **на виконання виконавчого документа про:**

- стягнення з учасника грошових коштів або
- звернення стягнення на частку майнового поручителя, яка передана в заставу в забезпечення зобов'язання іншої особи.

**Редакція цієї норми Закону з 01.01.2023 передбачає, що звернення стягнення на частку учасника товариства здійснюється на виконання виконавчого документа про стягнення з учасника грошових коштів на підставі виконавчого документа про:**

- звернення стягнення на частку боржника або майнового поручителя, яка передана в заставу в забезпечення власного зобов'язання або зобов'язання іншої особи, або
- **відповідно до способу позасудового звернення стягнення на частку учасника ТОВ, що передбачений договором застави частки в статутному капіталі ТОВ та відповідає позасудовим способам звернення стягнення, встановленим Законом № 1255** <sup>13</sup>.



**ДО ВІДОМА.** Відповідно до ст. 26 Закону № 1255 **позасудовими способами звернення стягнення** на предмет забезпечувального обтяження, зокрема, є: 1) передача рухомого майна, що є предметом забезпечувального обтяження, у власність обтяжувача в рахунок виконання забезпеченого обтяженням зобов'язання (у тому числі передача цінних паперів електронної форми існування у власність обтяжувача відповідно до законодавства про депозитарну систему); 2) продаж обтяжувачем предмета забезпечувального обтяження шляхом укладення договору купівлі-продажу з іншою особою-покупцем або на публічних торгах; 3) **реалізація заставленого майна на підставі виконавчого напису нотаріуса.**

Крім того, з **01.01.2023 розрахунок вартості частки боржника**, на яку буде звернене стягнення, **може проводити як виконавець, так і суб'єкт оціночної діяльності**, залучений виконавцем (до 01.01.2023 оцінку частки міг проводити лише виконавець).

**6. Вихід учасника з ТОВ.** Ці зміни стосуються виходу з ТОВ учасника, що володіє часткою в розмірі 50 відсотків і більше. Якщо **до 01.01.2023** такий учасник міг вийти з ТОВ **виключно за згоди інших учасників**, то тепер він **може вийти з ТОВ без згоди інших учасників**, якщо **відповідне положення буде прописане в статуті ТОВ**. Водночас відповідне положення включається до статуту ТОВ або виключається з нього **одностайним рішенням загальних зборів учасників**, у яких взяли участь усі учасники ТОВ (оновлена ч. 2 ст. 24 Закону про ТОВ). Отже, свободи дій в учасників побільшало, головне — закріпити це в статуті. Однак будьте уважні: якщо відповідні зміни до статуту не будуть внесені учасниками, діятиме норма закону, що забороняє вихід із ТОВ без згоди інших учасників.

**7. Загальні збори ТОВ.** Тут відбулося кілька змін:

- **обмежено повноваження загальних зборів учасників:** за новими правилами вищий орган ТОВ може вирішувати будь-які питання діяльності ТОВ, **крім питань, віднесених законом або статутом до виключної компетенції інших органів** товариства (оновлена редакція ч. 1 ст. 30 Закону про ТОВ). За старими правилами загальні збори могли ухва-

13

Закон України  
«Про забезпечення  
вимог кредиторів  
та реєстрацію  
обтяжень»  
від 18.11.2003 № 1255-IV.

- лювати рішення щодо будь-яких питань діяльності товариства;
- до компетенції загальних зборів **додано повноваження** ухвалювати рішення щодо обліку або припинення обліку часток товариства в обліковій системі часток (п. 11 ч. 2 ст. 30 Закону про ТОВ);
  - **розширено перелік ініціаторів скликання загальних зборів:** окрім виконавчого органу та учасника або учасників ТОВ, які в сукупності володіють 10 або більше відсотками статутного капіталу ТОВ, **ініціювати загальні збори можуть також наглядова рада або рада директорів ТОВ** (п. 2 ч. 1 ст. 31 Закону про ТОВ);
  - встановлено **обов'язковість проведення щорічних загальних зборів:** до положення ч. 2 ст. 31 Закону про ТОВ, яка передбачала, що річні загальні збори учасників скликаються щорічно протягом шести місяців наступного за звітним року, якщо інше не встановлено законом, **додали слово «обов'язково»;**
  - за новими правилами ч. 7 ст. 32 Закону про ТОВ **до порядку денного** загальних зборів **обов'язково** включаються питання, які внесені учасниками, що володіють **5 або більше відсотками** статутного капіталу (до 01.01.2023 мінімальний «прохідний голос» учасника становив 10 і більше відсотків);
  - **розширено можливості загальних зборів, що проходять онлайн:** ч. 3 ст. 33 Закону про ТОВ ще до змін передбачала можливість проведення загальних зборів учасників у режимі відеоконференції, що дозволяє бачити та чути всіх учасників загальних зборів


учасників одночасно. Тепер нові правила передбачають ще й можливість проведення загальних зборів **із застосуванням інших засобів електронної ідентифікації** (водночас жодних уточнень щодо цього питання Закон про ТОВ не містить, тож, на нашу думку, не зайвим буде прописати в статуті ТОВ деталі електронної комунікації між учасниками).



**ДО ВІДОМА.** Загальні збори учасників ТОВ, облік часток якого здійснюється в обліковій системі часток, можуть проводитися із застосуванням засобів електронних комунікацій через облікову систему часток у порядку, встановленому НКЦПФР (ч. 6 ст. 27<sup>2</sup> Закону про депозитарну систему, яка набере чинності з 01.01.2024).

**8. Інші органи ТОВ.** Положеннями нової ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ передбачено нові органи ТОВ. Зауважте, що йдеться про не обов'язкові для кожного ТОВ додаткові можливості. Водночас зауважимо, що неясностей у цих нововведеннях вистачає. Далі про них детальніше.

**Незалежний член органу товариства** — фізособа, яка відповідає вимогам, встановленим ст. 67 Закону № 2465, на яку не здійснюють будь-якого впливу інші особи в процесі ухвалення рішень під час виконання нею своїх обов'язків (окрім цього, **статут ТОВ може передбачати додаткові вимоги** до незалежного члена наглядової ради та невиконавчого члена колегіального виконавчого органу). Від себе зазначимо, що ч. 1 ст. 67 Закону № 2465, своєю чергою, відсилає **до ст. 73** цьо-



**БЕЗКОШТОВНІ КОНСУЛЬТАЦІЇ  
ДЛЯ ПЕРЕДПЛАТНИКІВ ЗА ТЕЛЕФОНОМ**

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

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

го ж Закону, яка висуває вимоги до посади незалежного директора (всього заборонювальних пунктів 9, плюс додаткові критерії, встановлені статутом або іншими внутрішніми документами АТ).

Однак із положень ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ незрозуміло, які функції в ТОВ виконуватиме незалежний член органу товариства, адже його компетенцію та будь-які інші подробиці його діяльності Законом про ТОВ не визначено.

**Невиконавчий член колегіального виконавчого органу — ради директорів (невиконавчий директор) — фізособа, яка обрана членом ради директорів ТОВ та здійснює функції нагляду, управління ризиками та контролю за діяльністю товариства та виконавчих директорів.** Невиконавчий директор не має права втручатися в поточну діяльність товариства в інший спосіб, ніж брати участь в ухваленні рішень радою директорів або комітетом (**у разі утворення**). Із невиконавчими директорами може укладатися цивільно-правовий договір або трудовий договір (контракт). Водночас варто звернути увагу на кілька речей.

**По-перше**, загадковий термін «комітет» зустрічається лише в ч. 5 ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ, причому Закон не містить жодних подробиць, що це за орган і для чого він може або має бути створений у ТОВ.

**По-друге**, з'являється згадка про раду директорів як колегіальний виконавчий орган. Знову-таки жодних подробиць щодо ради директорів, зокрема її компетенції, у Законі про ТОВ, на жаль, немає. Єдину згадку про раду директорів, окрім, власне, ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ, знаходимо в ч. 2 ст. 31 Закону про ТОВ, яка надає право раді директорів нарівні із наглядовою радою вимагати скликання загальних зборів учасників.

Нагадаємо, що за загальним правилом виконавчий орган товариства є одноосібним, його назвою є «директор», якщо статутом не передбачено іншої назви (ч. 4 ст. 39 Закону про ТОВ). Водночас статутом ТОВ може бути встановлено, що виконавчий орган ТОВ є колегіальним, його назвою є «дирекція», а його голови — «генеральний директор», якщо статутом не передбачено інших назв (ч. 5 ст. 39 Закону про ТОВ).



**ДО ВІДОМА.** Якщо протягом строку своїх повноважень невиконавчий директор, незалежний директор перестає відповідати вимогам ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ, він має одразу скласти свої повноваження. Небажання добровільно скласти повноваження зазначеними особами є підставою для розірвання з ними договору (контракту) без виплати компенсації (пп. 7, 8 ст. ст. 39<sup>1</sup> Закону про ТОВ).

**9. Проведення аудиту фінзвітності товариства.** До ст. 41 Закону про ТОВ додано ч. 5, яка передбачає, що випадки обов'язкового проведення аудиту фінзвітності ТОВ та порядок оприлюднення аудиторського висновку встановлюються Законом про бухоблік. Водночас норми щодо вимоги проведення аудиту фінзвітності ТОВ із залученням аудитора (аудиторської фірми) на вимогу учасника чи учасників, яким сукупно належить 10% і більше статутного капіталу ТОВ, залишилися без змін.

**10. Затвердження ліквідаційного балансу.** Якщо раніше ч. 11 ст. 111 ЦКУ передбачала, що після завершення розрахунків з кредиторами ліквідаційна комісія (ліквідатор) складає ліквідаційний баланс, забезпечує його затвердження учасниками юрособи, судом або органом, що ухвалив рішення про припинення юрособи, та забезпечує подання податковим органам, то оновлена редакція цієї норми ЦКУ передбачає, що затвердження ліквідбалансу та його подання до податкового органу здійснюється ліквідаційною комісією (ліквідатором).

**Післямова** Підсумовуючи, зазначимо, що наразі для ТОВ немає потреби скликати загальні збори учасників та бігти до держреєстратора, на відміну від АТ, які в обов'язковому порядку мають узгодити свою діяльність, зокрема статuti та внутрішні положення, із Законом № 2465 до 31.12.2023 (п. 7 розд. XIX Закону № 2465). Водночас ТОВ, які захочуть оновити свій статут у світлі змін, внесених до Закону про ТОВ, звичайно, можуть це зробити зараз.

Також ще раз нагадаємо, що одна із ключових змін щодо обліку часток ТОВ у депозитарній системі запрацює лише в 2024 році, але цей інструмент є добровільним.

Катерина Литвиненко, юристка





## РІЧНЕ ЗВІТУВАННЯ З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК — 2022: ОСНОВНІ АКЦЕНТИ

Ось і настав час підбити підсумки роботи за 2022 рік. Бухгалтери заклопотані складанням річної фінансової звітності, показники якої, своєю чергою, і є базою для декларування податку на прибуток. У цьому матеріалі розглянемо основні цьогорічні аспекти складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємств.

### ВІДШТОВХНУВШИСЬ ВІД ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ...

Як і раніше, «відправні» показники декларації з податку на прибуток підприємств (далі — Декларація з ПНП) маємо взяти з **фінансової звітності**, а саме:

- дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків);
- фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток).

І далі шляхом проведення певних коригувань фінансового результату необхідно визначити **об'єкт оподаткування** податком на прибуток.

**Дохід vs коригування** Відповідно до п.п. 134.1.1 ПКУ платники податку, у яких **бухгалтерський дохід** за останній річний звітний (податковий) період **не перевищує 40 млн грн, можуть** визначити об'єкт оподаткування **без коригування фінансового результату до оподаткування** на всі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років та коригувань, визначених пп. 140.4.8 та 140.5.16 ПКУ), визначені відповідно до положень розд. III ПКУ.



**ДО ВІДОМА.** Йдеться про річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку. Тобто шукати його потрібно у фінансовій звітності:

- у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) за формою № 2 — це сума рядків 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)», 2120 «Інші операційні доходи», 2200 «Дохід від участі в капіталі», 2220 «Інші фінансові доходи», 2240 «Інші доходи»;
- у Звіті про фінансові результати за формами № 2-м та № 2-мс — це сукупний розмір доходів, підсумований у рядку 2280.

Звідси потрібний показник має «переїхати» до рядка 01 «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку» Декларації з ПНП. І саме значення цього рядка слід брати для порівняння із 40-мільйонним критерієм «малодохідності».



**ВАЖЛИВО!** За замовчанням усі платники мають коригувати фінансовий результат з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Водночас «малодохідники» мають право від цього відмовитися.

Для використання такої можливості платнику необхідно один раз протягом безперервної сукупності років, у кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу, ухвалити відповідне рішення. Це рішення діятиме автоматично протягом усіх подальших років, доки річний дохід не перевищить позначку 40 млн грн.

Отже, щоб визначитися з потребою здійснення коригувань фінансового результату 2022 року на відповідні різниці, платникам податку потрібно орієнтуватися на загальну суму бухгалтерського доходу за 2022 рік:

- якщо дохід за 2022 рік перевищив 40 млн грн, коригувати фінансовий результат доведеться в будь-якому разі;
- якщо дохід за 2022 рік не перевищив 40 млн грн, маємо декілька варіантів розвитку подій, про які поговоримо далі.



**Варіант 1.** Таке неперевіщення відбулось вперше (дохід за 2021 рік був більшим, ніж 40 млн грн, або платник є новоствореним або таким, що в 2022 році тільки перейшов до лав платників податку на прибуток). Тепер потрібно визначитись, чи бажає платник у 2022 році відмовитись від здійснення відповідних коригувань. Якщо так, то про своє рішення слід зазначити у спеціально відведено-

му полі Декларації з ПНП та навести реквізити відповідного розпорядчого документа. Якщо ні, жодних відміток у декларації роботи не потрібно.

Бувають випадки, коли платник податку — «малодохідник» вирішив не коригувати фінансовий результат, але після подання Декларації з ПНП схаменувся, що забув зробити в ній відповідну позначку. В такому разі можна виправити ситуацію шляхом подання Декларації з ПНП, зазначивши в ній про ухвалене рішення щодо незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування з позначкою:

- «Звітна нова» — якщо встигає до спливу граничного строку подання декларації;
- або «Уточнююча» — якщо виправляється після настання граничного строку подання декларації (про таку можливість податківці зазначили в категорії 102.20.02 ЗІР<sup>Ⓜ</sup>)



**ВАЖЛИВО!** Платник податку, дохід якого за 2021 рік перевищував 40 млн грн та який у 2022 році звітував поквартально і коригував фінансовий результат у відповідних звітних періодах 2022 року (I квартал, півріччя, три квартали), має право відмовитись від здійснення таких коригувань за результатами 2022 року в разі неперевіщення граничної межі обсягу доходів (40 млн грн) за цей рік. При цьому подавати уточнюючі розрахунки за попередні звітні періоди 2022 року не потрібно.



**Варіант 2.** 2022 рік є не першим роком у безперервній сукупності років такого неперевіщення. В такому разі все залежить від того, чи ухвалював платник податку раніше рішення про відмову стосовно здійснення коригувань фінансового результату. Якщо так, то в 2022 році вибору немає: відмова автоматично діятиме протягом усіх послідовних років, аж поки річний дохід не перевищить 40 млн грн. Водночас у Декларації з ПНП за 2022 рік доцільно продублювати реквізити документа, який засвідчує ухвалення рішення про незастосування коригувань фінансового результату (але це не обов'язково). Якщо ж раніше відповідне рішення платник не ухвалював, то тепер він має таку нагоду, про що необхідно зазначити в податковій декларації з ПНП, вказавши дату та номер такого рішення.

**Фінансовий результат vs об'єкт оподаткування** Рядок 02 «Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)» Декларації з ПНП платник податку «перетягує» з рядка 2290 або 2295 форми № 2 / рядка 2290 форм № 2-м чи № 2-мс.

Фінансовий результат (рядок 02 Декларації з ПНП), відкоригований на різниці, передбачені ПКУ (підсумкове значення показників додатка РІ / рядок 03 РІ Декларації з ПНП), і буде **об'єктом оподаткування податком на прибуток** (рядок 04 Декларації з ПНП).



**НЮАНС.** Платники податку, які застосовують передбачені п. 55 підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ особливості оподаткування прибутку підприємства — інвестора із значними інвестиціями при виконанні спеціального інвестиційного договору, укладеного відповідно до Закону № 1116<sup>1</sup>, для визначення об'єкта оподаткування коригують фінансовий результат також на свої специфічні різниці (рядки 03.1 та 03.2 Декларації з ПНП).

У багатьох «малодохідників», які вирішили не коригувати фінансовий результат, виникає питання: чи можуть вони поставити знак рівняння між бухгалтерським фінансовим результатом та об'єктом оподаткування податком на прибуток, тобто просто перенести значення рядка 02 до рядка 04 Декларації з ПНП? Найчастіше так і є, але не завжди, адже є коригування, обов'язковість проведення яких поширюється на всіх без винятку платників податку на прибуток, у тому числі й «малодохідників», а саме:

- зменшувальне коригування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових років, передбачене п.п. 140.4.4 ПКУ;
- коригування, пов'язані з отриманням бюджетних грантів (пп. 140.4.8, 140.5.16 ПКУ);
- коригування, передбачені положеннями ст. 123<sup>1</sup> розд. II та підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ.

Отже, якщо «малодохідник» застосовує хоча б одне з наведених коригувань, то він також заповнює рядок 03 РІ Декларації з ПНП та подає додаток РІ до неї. Об'єкт оподаткуван-

<sup>1</sup>  
Закон України  
«Про державну підтримку інвестиційних проектів із значними інвестиціями в Україні»  
від 17.12.2020 № 1116-IX.

ня податком на прибуток такий платник визначає з урахуванням відповідних різниць.

**Інше** Фінансову звітність складають у тисячах гривень, а Декларацію з ПНП — у гривнях. Отже, виникає питання, як «конвертувати» показники фінансової звітності у формат Декларації з ПНП. Щодо цього податківці в категорії 102.20.02 ЗІР наголошують, що фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Своєю чергою, підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Тож, щоб коректно відобразити річну суму доходу, а також фінансовий результат у Декларації з ПНП, доведеться звернутися до відповідних бухгалтерських реєстрів.

Особливості складання та подання цього річної фінансової звітності ми розглядали в матеріалі «Річна фінансова звітність: підбиваємо підсумки, заглядаємо в майбутнє» // «ПБ», № 4/2023, с. 6. Наразі хочемо зупинитися на декількох аспектах фінансової звітності в контексті Декларації з ПНП:

#### «ЗВИЧАЙНИЙ» ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

Якщо об'єкт оподаткування (рядок 04 Декларації з ПНП) має від'ємне значення, то «звичайний» податок на прибуток не виникає. Натомість платник податку матиме право в наступному році зменшити фінансовий результат до оподаткування на цю суму в порядку, передбаченому п.п. 140.4.4 ПКУ.

**ДО ВІДОМА.** Великі платники мають дотримуватися особливого порядку перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування. Про це ми писали в матеріалі «Перенесення збитків минулих років великими платниками податків» // «ПБ», № 5/2022, с. 13.

Якщо ж значення рядка 04 Декларації з ПНП вийшло позитивним, то платник податку має визначити від нього суму податку на прибуток за ставкою 18% і зазначити її в рядку 06 Декларації з ПНП.

❶ Відповідно до п. 46.2 ПКУ фінансова звітність є додатком до Декларації з ПНП та її невід'ємною частиною. Тож і подати контролюючому органу фінансову звітність потрібно разом із декларацією не пізніше 01.03.2023. Порада: перш ніж подати Декларацію з ПНП, подайте фінансову звітність і дочекайтесь квитанції № 2 про її прийняття.

**НЮАНС.** Якщо фінзвітність вже була подана раніше через «Єдине вікно» у форматі з першою літерою «S», то її побачать і контролюючі органи. Вдруге подавати фінзвітність податківцям не потрібно.

❷ В Декларації з ПНП обов'язково слід не забути проставити позначку в таблиці «Наявність додатків» у графі «ФЗ» у колонці «НП(С)БО» або «МСФЗ», а також розшифрувати комплектність форм фінансової звітності у таблиці «Наявність поданих до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств додатків — форм фінансової звітності».

**НЮАНС.** Перш ніж обраховувати суму податку на прибуток, окремі платники мають право зменшити позитивне значення об'єкта оподаткування на суму прибутку, звільненого від оподаткування (або збитку від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування). Такі «звільнені» суми слід зазначити в рядку 05 ПЗ Декларації з ПНП та розшифрувати в додатку ПЗ. Зауважимо, що звільнення від оподаткування податком на прибуток передбачені ст. 142, а також окремими положеннями підрозд. 4 та 10 розд. XX ПКУ. Платники податку, які складають додаток ПЗ, обов'язково мають скласти також додаток ПП, в якому зазначити інформацію про суму податкових пільг.

Професійний  
**БУХГАЛТЕР**


«Професійний бухгалтер» —

надійне джерело інформації!



Трохи відхилимося від лінії розповіді та зауважимо, що додаток ПП в деяких випадках мають подавати й ті платники, які не заповнюють рядок 05 ПЗ та не подають додаток ПЗ, оскільки не всі пільги з податку на прибуток діють саме через звільнення певного прибутку від оподаткування. Окремі пільги застосовують ще на етапі здійснення коригування фінансового результату, зокрема зменшення фінансового результату на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих років (п.п. 140.4.4 ПКУ); незастосування різниці, передбаченої п.п. 149.5.9 ПКУ (п.п. 69.9 підрозд. 10 розд. ХХ ПКУ)<sup>2</sup>, тощо. Але пільга тут виникає не безпосередньо на суму різниці, а лише в сумі податку на прибуток, недоплаченого в бюджет через застосування пільги. Також поширеною


пільгою з податку на прибуток є сума податку, не сплаченого до бюджету при оподаткуванні доходів нерезидентів з урахуванням положень міжнародних договорів України (в таких випадках додаток ПП подають у парі з додатком ПН).

 **ДО ВІДОМА.** Чинними на поточну дату є Довідники податкових пільг № 113/1 та 113/2<sup>3</sup>.

Але, повертаючись до канви матеріалу, зауважимо, що, крім «звичайного» податку на прибуток, цього року з'явилися його нові «різновиди», які також входять до складу підсумкового значення податку на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 17 Декларації з ПНП). Про них далі.

## ПОДАТОК НА ПРИБУТОК КІК

Відповідно до п.п. 39<sup>2</sup>.5.1 ПКУ для цілей податкового контролю за оподаткуванням прибутку контрольованої іноземної компанії (далі — КІК) звітним (податковим) періодом є календарний рік або інший звітний період КІК, що закінчується протягом календарного року.

 **НАГАДАЄМО.** КІК — це будь-яка юридична особа або утворення без статусу юридичної особи, що зареєстрована в іноземній державі або території, яка визнається такою (тобто будь-яка, а не лише офшорна), що знаходиться під контролем резидента України (фізичної особи або юридичної особи). І от така контролююча особа (резидент України) є платником податку на прибуток КІК.

При цьому п.п. 39<sup>2</sup>.5.2 ПКУ визначено, що контролюючі особи зобов'язані подавати Звіт про КІК до контролюючого органу одночасно з поданням, зокрема, Декларації з ПНП за відповідний календарний рік.

 **ВАЖЛИВО!** Відповідно до п. 54 підрозд. 10 розд. ХХ ПКУ першим звітним (податковим) роком для Звіту про КІК є **2022 рік**. Причому подати його контролююча особа має право одночасно з поданням річної Декларації з ПНП **за 2023 рік** із включенням зазначеного в такому Звіті скоригованого прибутку КІК, що підлягає оподаткуванню в Україні, до показників відповідної декларації **за 2023 рік**. Водночас штрафні санкції та пеня за порушення вимог ст. 39<sup>2</sup> ПКУ під час визначення та обчислення прибутку КІК, а також адміністративна та кримінальна відповідальність за будь-які порушення, пов'язані із застосуванням норм цієї статті, не застосовуються за результатами 2022–2023 звітних (податкових) років.

Отже, хоча поточна форма Декларації з ПНП передбачає рядок для відображення податку на прибуток КІК (рядок 06.1 КІК), а також додаток, в якому потрібно розрахувати такий прибуток (додаток КІК), вони не знадобляться під час складання Декларації з ПНП за 2022 рік.

## ПОДАТОК НА ПРИБУТОК У ВИГЛЯДІ МПЗ

Відповідно до п.п. 14.1.114<sup>2</sup> ПКУ мінімальне податкове зобов'язання (далі — МПЗ) — мінімальна величина податкового зобов'язання зі сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією

власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до ПКУ. Сума МПЗ, визначених щодо кожної із земельних діля-

<sup>2</sup> Додатково див. матеріал «Благодійність в контексті податку на прибуток: по слідах податкових роз'яснень» // «ПБ», № 6/2023, с. 8.

<sup>3</sup> <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki/54005.html>



нок, право користування якими належить одній юридичній або фізичній особі, у тому числі ФОП, є **загальним МПЗ**.




**ВАЖЛИВО!** Першим роком, за який визначають МПЗ, згідно з п. 64 підрозд. 10 розд. XX ПКУ є 2022 рік.

У вигляді МПЗ законодавець встановив, так би мовити, мінімальну планку щодо загальної суми податків, що їх **мають сплачувати особи, які є власниками та/або користувачами земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь**. При цьому відповідно до п.п. 14.1.233 ПКУ сільськогосподарські угіддя — рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги.

Особливості визначення загального МПЗ платників податку на прибуток — власників, орендарів, користувачів на інших умовах (у тому числі на умовах емфітевзису) земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, встановлено п. 141.9 ПКУ.



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Якщо платник податку на прибуток не має у володінні та/або користуванні сільгоспугідь, МПЗ його оминає!

Також у категорії ЗІР 102.02  податківці нагадали, що МПЗ не визначається, зокрема, для (п. 38<sup>1</sup>.2 ПКУ):

- земельних ділянок, що використовуються дачними (дачно-будівельними) та садовничими (городницькими) кооперативами (товариствами);
- земель запасу;
- невитребуваних земельних часток (паїв), розпорядниками яких є органи місцевого самоврядування, крім таких земельних часток (паїв), переданих органами місцевого самоврядування в оренду;
- земельних ділянок зон відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- земельних ділянок, віднесених до сільськогосподарських угідь, які належать фізичним особам на праві власності та/або на праві користування та станом на 01 січня 2022 року знаходилися в межах населених пунктів.

Крім цього, згідно з п.п. 69.15 підрозд. 10 розд. XX ПКУ тимчасово за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки не нараховується та не сплачується загальне МПЗ за земельні ділянки, які розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на тимчасово окупованих збройними формуваннями РФ територіях, та/або за земельні ділянки, визначені обласними військовими адміністраціями як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди. Але наразі скористатися цим послабленням важко, оскільки переліки відповідних територій досі належним чином не затверджені. До речі, Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією, затверджений наказом Мінінтеграції від 22.12.2022 № 309, податківці визнали таким, що не може застосовуватися для цілей оподаткування (детальніше про це див. на с. 3).



**ДО ВІДОМА.** У разі передачі земельних ділянок в оренду (суборенду), емфітевзис або інше користування МПЗ визначається для **орендарів**, користувачів на інших умовах таких земельних ділянок у порядку, визначеному ПКУ (п. 38<sup>1</sup>.3 ПКУ).

Як слід визначити МПЗ, ми докладно розбирали в матеріалах:

- «Зустрічайте: мінімальне податкове зобов'язання» // «ПБ», № 1/2022, с. 27;
- «МПЗ-різниця: визначаємося з від'ємником» // «ПБ», № 2/2022, с. 21.

Нижче визначимо основні моменти:

❶ Загальне МПЗ визначається шляхом сумування окремих МПЗ щодо кожної земельної ділянки. Своєю чергою, в п. 38<sup>1</sup>.1 ПКУ окремо наведено формули обчислення МПЗ для земельних ділянок, нормативна грошова оцінка яких проведена та не проведена.



**ДО ВІДОМА.** Тимчасово для розрахунку МПЗ за 2022 та 2023 податкові (звітні) роки коефіцієнт «К», визначений у формулах, застосовується із значенням 0,04 (п. 67 підрозд. 10 розд. XX ПКУ).

❷ Платники мають визначити **різницю** між сумою загального МПЗ та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок (далі — МПЗ-різниця).

③ Перелік платежів, які враховуються при визначенні МПЗ-різниці, наведено:

- у п.п. 141.9.2 ПКУ (для платників податку на прибуток, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %);
- у п.п. 141.9.3 ПКУ (для платників податку на прибуток, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за податковий (звітний) рік менша від 75 %).

④ В разі позитивного значення МПЗ-різниці платник податку зобов'язаний збільшити визначену в Декларації з ПНП суму податку на прибуток підприємств, що підлягає сплаті до бюджету, на суму такого позитивного значення та сплатити таку збільшену суму податку до бюджету в **порядку та строки, визначені ПКУ для сплати податку на прибуток підприємств** (абз. 1 п.п. 141.9.5 ПКУ).



**НЮАНС.** У разі якщо у звітному році об'єкт оподаткування податком на прибуток (рядок 04 Декларації з ПНП) матиме **від'ємне значення**, позитивне значення МПЗ-різниці **підлягає сплаті до бюджету** в порядку та строки, визначені ПКУ для сплати податку на прибуток підприємств (абз. 2 п.п. 141.9.5 ПКУ). Тож від'ємне значення об'єкта оподаткування не «погасить» суму позитивного значення МПЗ-різниці.

⑤ МПЗ-різницю обраховують в додатку МПЗ. У разі її позитивного значення суму МПЗ-різниці з рядка 04 додатка МПЗ переносять до рядка 06.2 МПЗ Декларації з ПНП.

Обрахунок МПЗ має багато нюансів та не врегульованих питань. Але радує, що штрафні санкції, передбачені ст. 123 ПКУ, в разі визначення податкового зобов'язання платників з урахуванням МПЗ за 2022 рік податківці не застосовують (п. 65 підрозд. 10 розд. XX ПКУ).

#### ПОДАТОК НА ОПЕРАЦІЇ РЕЗИДЕНТА ДІЯ СІТІ НА ОСОБЛИВИХ УМОВАХ

Особливості оподаткування резидентів Дія Сіті — платників податку на особливих умовах визначено п. 141.9<sup>1</sup> ПКУ. Він передбачає для резидентів Дія Сіті можливість переходу на оподаткування податком на прибуток підприємств за особливими умовами (аналог податку на виведений капітал), що передбачають ставку податку в розмірі 9 % та оподаткування лише низки операцій.

Окремою базою оподаткування в спеціальному режимі оподаткування резидентів Дія Сіті є сума невідповідності контрольованої операції принципу «витагнутої руки», яка має оподатковуватись за ставкою 18 %.

Першим звітним періодом для спеціального режиму оподаткування резидентів Дія Сіті є **2022 календарний рік**.



**ВАЖЛИВО!** Для переходу на оподаткування як резидента Дія Сіті — платника податку на особливих умовах юридична особа має подати до контролюючого органу за своєю податковою адресою відповідну заяву (п. 141.10 ПКУ). Про механізм подання такої заяви та отримання Рішення про її погодження (відмову в погодженні) по-

датківці нагадали в категорії 102.01 ЗІР<sup>Q</sup>. Водночас юридична особа, яка внесена до реєстру Дія Сіті, але не подала заяву про перехід на оподаткування як резидента Дія Сіті — платника податку на особливих умовах, вважається резидентом Дія Сіті — **платником податку на загальних підставах** (п.п. 141.10.3 ПКУ).

Отже, ті резиденти Дія Сіті, які ризикнули під час війни проекспериментувати з особливостями оподаткування, здійснюють розрахунок податку на операції резидента Дія Сіті — платника податку на особливих умовах у додатку ДІЯ. Значення графі 6 рядка 44 додатка ДІЯ переносять до рядка 06.3 ДІЯ Декларації з ПНП.

Насамкінець нагадаємо, що подати Декларацію з ПНП за 2022 рік потрібно протягом 60 к.дн., що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (п.п. 49.18.6 та п. 49.19 ПКУ), тобто **не пізніше 01.03.2023**. Сплатити самостійно визначені в ній суми податкових зобов'язань слід не пізніше 13.03.2023 (з урахуванням «вихідного» перенесення) (п. 57.1 ПКУ).

*Євгенія Нікітіна, консультантка*





## ЯК ФОП-ЄДИННИКУ ВИПРАВИТИ ПОМИЛКУ В ЄСВ-ДОДАТКУ ПІСЛЯ ГРАНИЧНОГО ТЕРМІНУ ПОДАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ?



**ФОП — єдинник групи 3 після подання річної декларації платника ЄП виявив, що в додатку 1 неправильно вказав суми нарахованого доходу та ЄСВ за деякі місяці. Як виправити такі помилки, якщо граничний строк подання декларації вже минув?**

Для самостійного виправлення помилок, які містяться в раніше поданій звітності, слід керуватися загальними правилами самовиправлення, які регламентує ст. 50 ПКУ. Зокрема, згідно з п. 50.1 ПКУ, в разі якщо в майбутніх податкових періодах платник самостійно виявив помилку, що міститься в раніше поданій декларації, він зобов'язаний подати уточнюючий розрахунок до такої декларації за формою, чинною на час подання уточнюючого розрахунку, або відобразити уточнені показники в складі податкової декларації, яка подається за наступний податковий період.

Одразу зазначимо, що у своїх роз'ясненнях податківці для виправлення помилок минулих періодів у Додатку 1 «Відомості про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску» (далі — Додаток 1) до Податкової декларації платника ЄП — ФОП (далі — Декларація) радять подавати додаток з типом форми «Уточнююча» (див. категорію 107.01.07 ЗІР<sup>1</sup>).



**ВАЖЛИВО!** Виправити помилки в нарахованих сумах ЄСВ податківці дозволяють лише за минулі періоди починаючи з 2021 року. Самостійного виправлення помилок за минулі періоди до 01.01.2021, які були допущені у Звіті про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми єдиного внеску (формі № Д5<sup>1</sup>), **не передбачено.**

ФОП, які припустилися помилки лише в Додатку 1, часто цікавляться, чи мусять вони подавати уточнюючу Декларацію або ж можна якось подати лише уточнюючий Додаток 1. Це питання контролери у своїх роз'ясненнях дивним чином оминають. Але ми вважаємо, що уточнюючий Додаток 1 потрібно подавати в складі уточнюючої Декларації, адже Додаток 1 є невід'ємною частиною такої Декларації, про це свідчить примітка 10 до її форми<sup>2</sup>.

Тож, якщо ФОП має намір виправити показники Додатка 1, він має також подати

й уточнюючу Декларацію за період, в якому виявлено помилки в Додатку 1.



**ДО ВІДОМА.** У загальних випадках ФОП — єдинники групи 3 подають Додаток 1 раз на рік — у складі Декларації за IV квартал податкового (звітного) року (п. 296.3 ПКУ), крім певних випадків, коли платник має подавати Додаток 1 з типом форми «Довідково» (для призначення матеріального забезпечення тощо).

**Основна частина уточнюючої Декларації** В разі подання уточнюючої Декларації в полях 2 та 3 такої Декларації («Податковий (звітний) період» та «Податковий (звітний) період, який уточнюється» відповідно) наводять однакові значення, що відповідають тому звітному (податковому) періоду, який уточнюється (категорія 107.01.07 ЗІР<sup>3</sup>).

Далі поміркуємо, як ФОП — платнику ЄП групи 3 слід заповнити основні розділи уточнюючої Декларації (розділи IV–V) в разі виправлення помилок лише в Додатку 1 до неї. На нашу думку, оскільки показники цих розділів залишаються незмінними, ФОП має перенести їх значення з раніше поданої Декларації за період, в якому виправляються помилки з ЄСВ, у відповідні графи Декларації з типом «Уточнююча». При цьому:

- у рядки 15 та 16 розділу VI уточнюючої Декларації слід перенести показник з рядка 14 розділу V Декларації;
- рядки 17–20 уточнюючої Декларації залишаються порожніми.

**Зауважте:** аналогічно мають діяти в такій ситуації й ФОП — єдинники груп 1 та 2 щодо показників розділів II, III, V, VI уточнюючої Декларації.



**ВАЖЛИВО!** А от в рядок 21 розділу VII Декларації слід перенести виправлену суму ЄСВ із рядка «Усього» графи 4 розділу 9 уточнюючого Додатка 1.

<sup>1</sup> Додаток 5 «Звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску» до Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженого наказом МФУ від 14.04.2015 № 435. За цією формою ФОП мали звітувати до 01.04.2021 згідно з наказом МФУ від 28.12.2020 № 814.

<sup>2</sup> Форму Податкової декларації платника єдиного податку фізичної особи — підприємця затверджено наказом МФУ від 19.06.2015 № 578 (в редакції наказу МФУ від 24.11.2022 № 394).

До слова, такий порядок виправлення помилок у Додатку 1 нам також підтвердили фахівці податкового органу на телефонне звернення на гарячу лінію ДПС України. Аналогічний порядок заповнення уточнюючої Декларації рекомендували контролери також у роз'ясненні в категорії 107.01.07 ЗІР<sup>Q</sup> у ситуації, коли платник ЄП за минулий звітний період подав Декларацію з типом «Звітна», а Додаток 1 за такий період подає вперше (форму № Д 5 не подавав).

**Уточнюючий Додаток 1** Під час заповнення уточнюючого Додатка 1 ФОП-єдиннику слід дотримуватися наведених нижче правил.

**Правило 1.** У шапці Додатка 1:

- у графі 03 «Уточнююча» проставляють позначку «Х»;
- у полях 1–3 заповнюють дані платника ЄП: реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію (за наявності) та номер паспорта (для тих платників, які через свої релігійні переконання відмовилися від отримання реєстраційного номера), прізвище, ім'я, по батькові (за наявності);
- у полі 4 «Податковий (звітний) період» та «Податковий (звітний) період, який уточнюється» треба вказати один і той самий період, за який виправляються помилки. Тож якщо помилки містяться в Додатку 1 за 2022 рік, у відповідних полях слід вказати «рік» та «2022»;
- поле 6 — не заповнюють;
- у полі 7 зазначають код основного виду діяльності;
- у полі 8 зазначають період перебування ФОП на спрощеній системі оподаткування. Тож якщо помилки виправляються за 2022 рік і весь цей рік ФОП був платником ЄП, то вказують період з 01.01.2022 по 31.12.2022. Причому в рядку 8.1 зазначають код категорії застрахованої особи «б» — ФОП на спрощеній системі оподаткування.

**Правило 2.** У розділі 9 в графах та колонках наводять **правильні** показники з урахуванням виправлених помилок. **Зауважимо**, що обов'язково мають бути заповнені **всі** показники в графах та колонках відповідних місяців за весь період перебування ФОП на спрощеній системі оподаткування, визначений у полі 8.

**Правило 3.** Розділ 10 заповнюють для визначення уточнених зобов'язань з ЄП так:

- у **рядку 1** вказують суму ЄП, яка підлягала сплаті на небюджетні рахунки за даними податкового (звітного) періоду, за який виправляють помилки. Тобто в цей рядок потрібно перенести значення рядка «Усього» графі 4 розділу 9 Додатка 1 до звітної (або звітної нової) Декларації за відповідний період, показники якої виправляють;
- у **рядку 2** наводять уточнену суму ЄСВ, тобто в цей рядок переносять значення рядка «Усього» графі 4 розділу 9 уточнюючого Додатка 1;
- розраховану різницю між сумою ЄСВ, що підлягає сплаті за даними уточнюючого Додатка 1 (рядок 2 розділу 10 уточнюючого Додатка 1), та сумою ЄСВ, що підлягала сплаті за даними раніше поданого Додатка 1 (рядок 1 розділу 10 уточнюючого Додатка 1), наводять у **рядку 3** (в разі недоплати ЄСВ, тобто збільшення суми ЄСВ, яка підлягала сплаті) або в **рядку 4** (в разі переплати, тобто зменшення суми ЄСВ, яка підлягала сплаті);
- у **рядку 5** вказують самостійно нараховану платником суму пені.



**ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Відповідно до ч. 2 та 10 ст. 25 Закону про ЄСВ у разі виявлення своєчасно не сплачених сум ЄСВ платник зобов'язаний сплатити ці внески з нарахуванням пені на суму недоїмки з розрахунку 0,1 % суми недоплати за кожен день прострочення платежу. При цьому на період воєнного стану<sup>3</sup> та протягом трьох місяців після його припинення або скасування платникам ЄСВ не нараховується пеня, а нарахована пеня за ці періоди підлягає списанню (п. 9<sup>22</sup> розд. VIII «Перехідні положення» Закону про ЄСВ). Крім того, платники ЄСВ також були звільнені від нарахування пені з 01.03.2020 у зв'язку із запровадженням карантину на території України згідно з п. 9<sup>11</sup> розд. VIII Закону про ЄСВ.

Дивно, що в згаданому вище роз'ясненні в категорії 107.01.07 ЗІР<sup>Q</sup> податківці обійшли увагою «мораторій на пеню». Ми ж вважаємо, що коли йдеться про виправлення помилок у Додатку 1 за 2021 або 2022 рік, то самостійно нараховувати пеню ФОП **не зобов'язаний**.

Для наочності наведемо приклад заповнення уточнюючого Додатка 1 (рис. 1 на с. 19).

<sup>3</sup>  
Воєнний стан в Україні запроваджено Указом Президента від 24.02.2022 № 64/2022 з 24.02.2022 і подовжено до 20.05.2023 згідно з Указом Президента від 06.02.2023 № 58/2023.



**Приклад.** ФОП — платник ЄП групи 3 (увесь 2022 рік ФОП перебував на спрощеній системі оподаткування) в Додатку 1 до Декларації за 2022 рік помилково не нарахував ЄСВ у лютому 2022 року, вважаючи, що на цей місяць, так само як і на наступні місяці 2022 року, поширюється звільнення, передбачене п. 9<sup>19</sup> розд. VIII Закону про ЄСВ. Отже, вийшло, що в Додатку 1 ЄСВ нарахували лише за січень

2022 року. Загальна сума ЄСВ, визначена в Додатку 1 до звітної декларації (значення рядка «Усього» графа 4 розділу 9), склала 1 430,00 грн. Помилка була виявлена 17.02.2023, тобто після граничного строку подання Декларації, а отже, ФОП-єдинник виправляє її в Додатку 1 до Декларації з типом «Уточнююча».

Заповнити уточнюючий Додаток 1 потрібно так, як наведено на рис. 1.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Відмітка про одержання<br>(штамп контролюючого органу)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                              | Додаток 1<br>до податкової декларації платника єдиного податку —<br>фізичної особи — підприємця |                                                                                                                              |
| <b>ВІДОМОСТІ</b><br>про суми нарахованого доходу застрахованих осіб<br>та суми нарахованого єдиного внеску                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 | 01<br>02<br>03<br>04                                                                                                         |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 | Звітна<br>Звітна нова <sup>1</sup><br>Уточнююча <sup>2</sup><br>Довідково <sup>3</sup>                                       |
| <...>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 4. Податковий (звітний) період:<br><input type="checkbox"/> квартал <input type="checkbox"/> півріччя <input type="checkbox"/> три квартали <input type="checkbox"/> місяць <sup>6</sup> <input checked="" type="checkbox"/> рік <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="2"/> року<br>(необхідне позначити)                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 4. Податковий (звітний) період, який уточнюється<br><input type="checkbox"/> квартал <input type="checkbox"/> півріччя <input type="checkbox"/> три квартали <input checked="" type="checkbox"/> рік <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="2"/> року<br>(необхідне позначити)                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 5. Тип форми:<br><input type="checkbox"/> після припинення <sup>7</sup> <input type="checkbox"/> призначення пенсії <sup>8</sup> <input type="checkbox"/> перехід на сплату інших податків і зборів <sup>9</sup> <input type="checkbox"/> призначення матеріального забезпечення, страхових виплат <sup>10</sup>                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| <...>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 8. Період перебування фізичної особи — підприємця на спрощеній системі оподаткування з <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="2"/> по <input type="text" value="3"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="1"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text" value="2"/> <input type="text" value="2"/> |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 8.1. Код категорії застрахованої особи <sup>11</sup> <input type="text" value="6"/>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 9. ВИЗНАЧЕННЯ СУМ НАРАХОВАНОВОГО ДОХОДУ ЗАСТРАХОВАНИХ ОСІБ ТА СУМ НАРАХОВАНОВОГО ЄДИНОГО ВНЕСКУ                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| Місяць                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Самостійно визначена сума доходу, на яку нараховується єдиний внесок з урахуванням максимальної величини                                                                                     | Розмір єдиного внеску, відсоток <sup>12</sup>                                                   | Сума єдиного внеску, яка підлягає сплаті на небюджетні рахунки, за даними звітного (податкового) періоду (графа 2 x графа 3) |
| 1                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 2                                                                                                                                                                                            | 3                                                                                               | 4                                                                                                                            |
| Січень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 6500,00                                                                                                                                                                                      | 22,00                                                                                           | 1430,00                                                                                                                      |
| Лютий                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 6500,00                                                                                                                                                                                      | 22,00                                                                                           | 1430,00                                                                                                                      |
| Березень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Квітень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Травень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Червень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Липень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Серпень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Вересень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Жовтень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Листопад                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| Грудень                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 0,00                                                                                                                                                                                         | 22,00                                                                                           | 0,00                                                                                                                         |
| УСЬОГО                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 13000,00                                                                                                                                                                                     | 22,00                                                                                           | 2860,00                                                                                                                      |
| 10. ВИЗНАЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ІЗ СПЛАТИ ЄДИНОГО ВНЕСКУ У ЗВ'ЯЗКУ З ВИПРАВЛЕННЯМ САМОСТІЙНО ВИЯВЛЕНИХ ПОМИЛОК                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 1                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Сума єдиного внеску, яка підлягала сплаті на небюджетні рахунки, за даними звітного (податкового) періоду, в якому виявлена помилка (рядок Усього графа 4 розділу 9)                         | 1430,00                                                                                         |                                                                                                                              |
| 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Уточнена сума єдиного внеску, яка підлягає сплаті на небюджетні рахунки, за даними звітного (податкового) періоду, у якому виявлена помилка                                                  | 2860,00                                                                                         |                                                                                                                              |
| <b>Розрахунки у зв'язку з виправленням помилки:</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 3                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Збільшення суми єдиного внеску, яка підлягала сплаті на небюджетні рахунки (рядок 2 – рядок 1, якщо рядок 2 > рядка 1)                                                                       | 1430,00                                                                                         |                                                                                                                              |
| 4                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Зменшення суми єдиного внеску, яка підлягала сплаті на небюджетні рахунки (рядок 2 – рядок 1, якщо рядок 2 < рядка 1)                                                                        |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| 5                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Сума пені, яка нарахована платником самостійно відповідно до статті 25 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» <sup>13</sup> |                                                                                                 |                                                                                                                              |
| <...>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                              |                                                                                                 |                                                                                                                              |

Значення рядка «Усього» графа 4 розділу 9 уточнюючого Додатка 1 (виправлену суму ЄСВ) слід перенести в рядок 21 розділу VII уточнюючої Декларації

Пеню не нараховуємо на підставі пп. 9<sup>11</sup> та 9<sup>22</sup> розд. VIII «Перехідні положення» Закону про ЄСВ

Рис. 1.

Виправлення помилки в Додатку 1 до декларації ФОП — платника ЄП

Євгенія Волох, бухгалтерка-експертка П



## ФОП З ТИМЧАСОВО ОКУПОВАНОЇ ТЕРИТОРІЇ: ЧИ МАЄ КОНТРАГЕНТ УТРИМАТИ ПОДАТОК НА ДОХОДИ ПІД ЧАС РОЗРАХУНКІВ?



Наше підприємство уклало договір про надання інформаційно-рекламних послуг з ФОП, який зареєстрований у м. Лисичанськ (Луганська область). При цьому ФОП фактично проживає на неокупованій території України, але адресу реєстрації в ЄДР не змінював, довідку ВПО не отримував. Під час виплати цьому ФОП винагороди у бухгалтера постало питання: чи зобов'язане наше підприємство утримати податок на доходи у джерела виплати відповідно до п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ?

1

Закон України  
«Про забезпечення  
прав і свобод громадян  
та правовий режим  
на тимчасово окупованій  
території України»  
від 15.04.2014 № 1207-VII.

2

Тимчасово  
окупована територія.

3

Автономна  
Республіка Крим.

4

Закон України  
«Про внесення змін  
до Закону України  
“Про забезпечення  
прав і свобод громадян  
та правовий режим  
на тимчасово окупованій  
території України”  
у зв'язку з військовою  
агресією Російської Фе-  
дерації проти України»  
від 15.03.2022 № 2138-IX  
(набув чинності  
20.03.2022).

5

Рада  
національної безпеки  
і оборони України.

За загальним правилом під час нарахування (виплати) ФОП доходу від здійснення ним підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи у джерела виплати, якщо ФОП, який отримує такий дохід, надав копію документа, що підтверджує його державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності (п. 177.8 ПКУ). Отже, якщо суб'єкт господарювання співпрацює з ФОП, який перебуває на підконтрольній Україні території, від обов'язків податкового агента він звільняється, адже сплата податків ФОП — це обов'язок самого ФОП.

Водночас п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ встановлено, що під час нарахування (виплати) ФОП, місцезнаходженням або місцем проживання яких є тимчасово окупована територія (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати ПДФО у джерела виплати. Водночас на таких осіб не поширюється дія п. 177.8 та п.п. 2 п. 297.1 ПКУ. Доходи від здійснення підприємницької діяльності, оподатковані відповідно до цього підпункту, не включаються до загального оподаткованого доходу ФОП та/або доходу ФОП — платника ЄП. Отже, в разі співпраці з ФОП з окупованої території контрагент такого ФОП має виконати обов'язки податкового агента і сплатити ПДФО та, відповідно, ВЗ.

Отже, постає ключове питання: яка територія вважається тимчасово окупованою в контексті п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ? Зауважимо, що ПКУ цього поняття не розкриває, адже для цього є спеціальний Закон № 1207, що був ухвалений ще в 2014 році з початком

російської агресії в Україні. Звісно, після подій 24.02.2022 до Закону № 1207 були внесені зміни, на яких ми зосередимося детальніше.

Відповідно до ч. 1 ст. 3 Закону № 1207 (в редакції, чинній до 20.03.2022) ТОТ<sup>2</sup> вважалася така територія:

1) сухопутна територія АРК<sup>3</sup> та м. Севастополя, внутрішні води України цих територій;

2) внутрішні морські води і територіальне море України навколо Кримського півострова, територія виключної (морської) економічної зони України вздовж узбережжя Кримського півострова та прилеглої до узбережжя континентального шельфу України, на які поширюється юрисдикція органів державної влади України відповідно до норм міжнародного права, Конституції та законів України;

3) надра під територіями, зазначеними у пп. 1 і 2 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207, і повітряний простір над цими територіями.

Невдовзі після початку повномасштабної війни до Закону № 1207 були внесені перші війни до Закону № 1207 були внесені перші війни до Закону № 1207 були внесені перші війни до Закону № 1207 (в редакції Закону № 2138<sup>4</sup>) з 20.03.2022 передбачала, що до ТОТ, окрім кримських просторів, відтепер належить й інша сухопутна територія України, внутрішні морські води і територіальне море України, визнані в умовах воєнного стану тимчасово окупованими рішенням РНБО<sup>5</sup>, введеним у дію указом Президента України (п. 3 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207).

Отже, на той час виходило, що без відповідного рішення РНБО навіть фактично окуповані після 24.02.2022 території України де-юре не вважалися ТОТ, і відповідно, на такі території норми Закону № 1207 не поширювалися. Слід зазначити, що РНБО так і не ухвалила жодного рішення щодо питань окупації українських територій.

**6**  
Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» щодо деяких питань визначення правового статусу тимчасово окупованих територій України в умовах воєнного стану» від 16.11.2022 № 2764-ІХ.

**7**  
Постанова КМУ «Деякі питання формування переліку територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих Російською Федерацією» від 06.12.2022 № 1364.

**8**  
Міністерство з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України.

**9**  
Наказ Мінреінтеграції «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» від 25.04.2022 № 75 (втратив чинність 27.12.2022).

**10**  
<https://minre.gov.ua/news/zatverdzheno-novyy-perelik-terytoriy-na-yakuyh-vedutsya-velysya-bojovi-diji-abo-tymchasovo>

І нарешті Законом № 2764<sup>6</sup> (набув чинності з **03.12.2022**) були внесені останні на сьогодні зміни до Закону № 1207, які визначають ТОТ так:

1) сухопутна територія тимчасово окупованих рф територій України, водні об'єкти або їх частини, що знаходяться на цих територіях;

2) внутрішні морські води і територіальне море України навколо Кримського півострова, територія виключної (морської) економічної зони України вздовж узбережжя Кримського півострова та прилегло до узбережжя континентального шельфу України, внутрішні морські води, прилеглі до сухопутної території інших тимчасово окупованих рф територій України, на які поширюється юрисдикція органів державної влади України відповідно до норм міжнародного права, Конституції та законів України;

3) **інша сухопутна територія України, внутрішні морські води і територіальне море України, визнані Кабміном в умовах воєнного стану тимчасово окупованими** (саме цей пункт нас особливо цікавить);


4) надра під територіями, зазначеними в пп. 1, 2 і 3 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207, і повітряний простір над цими територіями.

Що змінилося цього разу? Відтепер в умовах воєнного стану правом визнавати території України тимчасово окупованими наділений **Кабмін**, а не РНБО. Однак Кабмін постановою № 1364<sup>7</sup> переклав цю «почесну» місію на Мінреінтеграції<sup>8</sup>. Так, постанова № 1364 серед іншого передбачає, що:

- перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих рф, **затверджується Мінреінтеграції** за формою згідно з додатком за погодженням з Міноборони на підставі пропозицій відповідних обласних, Київської міської військових адміністрацій;
- **до переліку включається тимчасово окупована рф територія України, визначена відповідно до Закону № 1207;**
- у переліку визначаються **дата початку та дата завершення** бойових дій (дата виникнення та припинення можливості бойових дій) **або тимчасової окупації;**
- території, для яких не визначена дата завершення бойових дій (дата припинення можливості бойових дій) або тимчасової окупації рф, вважаються такими, на яких ведуться бойові дії, або тимчасово окупованими рф;

- перелік оновлюється в разі потреби, але не рідше ніж двічі на місяць.


Наказом Мінреінтеграції від 22.12.2022 № 309 був затверджений Перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих РФ (далі — Перелік № 309).

 **ВАЖЛИВО!** До цього перелік відповідних територій був затверджений наказом № 75<sup>9</sup>, тобто він був попередником Переліку № 309, але водночас **не міг** використовуватися в контексті Закону № 1207, адже не був затверджений рішенням РНБО / визначений КМУ, як того вимагала чинна на той час редакція ч. 3 ст. 3 Закону № 1207.

Зауважимо, що 28.12.2022 Мінреінтеграції відповідно до п. 1 постанови № 1364 опублікувало на своєму сайті **роз'яснення**<sup>10</sup> щодо питань формування та **застосування** Переліку № 309, в якому геть нічого не згадано про податкові правовідносини. Цікаво, що до недавнього часу в роз'ясненні на офіційному вебсайті ДПС України контролери зазначали таке:

- постановою № 1364 визначено механізм формування **єдиного для всіх переліку територій**, де ведуться (велися) бойові дії або які **тимчасово окуповані** рф;
- **відтепер єдиним джерелом інформації про такі території є наказ**, сформований на підставі пропозицій обласних військових адміністрацій, погоджений Міноборони та затверджений **Мінреінтеграції** на підставі постанови № 1364 (тепер це наказ, яким затверджено Перелік № 309);
- затверджений **Мінреінтеграції** перелік відповідних територій є підставою для коригування платниками податків своїх податкових зобов'язань з плати за землю, екологічного податку та податку на нерухоме майно.

Про це ми писали в матеріалі «Увага! Оприлюднено перелік територій бойових дій для застосування пільгового оподаткування на період воєнного стану» // «ПБ», № 1/2023, с. 3.

 **ЗВЕРНІТЬ УВАГУ!** Зараз це роз'яснення зникло з сайту податківців, а замість нього з'явилося інше з геть протилежним змістом. Тепер податківці вважають, що Перелік № 309 не може застосовуватися для цілей оподаткування, оскільки він не визначений безпосередньо Кабміном.

Чи зміниться думка податківців ще раз, не зрозуміло. Тож в умовах турбулентності кожен сам обирає один із двох шляхів.

**Шлях 1.** Погодитися з поточною думкою податківців про те, що Порядок № 309 не застосовується для цілей оподаткування, та на цій підставі ігнорувати вимоги п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ. В такому разі під час виплати доходу на користь ФОП, який зареєстрований на де-факто окупованій території, не потрібно утримувати ПДФО та ВЗ.

**Шлях 2.** Визнати попередню позицію податківців більш обґрунтованою, ніж поточна, адже саме Кабмін постановою № 1364 доручив Мінреінтеграції затвердити перелік територій, на яких ведуться (велися) бойові дії або тимчасово окупованих рф. В цьому випадку доведеться на виконання п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ утримати ПДФО та ВЗ із доходів такого ФОП.

З огляду на наведене обережним платникам можна порадити звернутися до Мінреінтеграції за відповідним роз'ясненням щодо того, **чи застосовується Перелік № 309 до податкових відносин**. Крім цього, платнику податків, який вже співпрацює чи вирішить співпрацювати із «ризиковим» ФОП, не зайвим буде отримати ІПК щодо питання застосування положень п.п. 38.9 підрозд. 10 розд. XX ПКУ в поточних умовах.

Далі хочемо зачепити питання, яке також хвилює наших читачів, які співпрацюють з ФОП «в окупації». А чи не визнають договори з такими ФОП **нікчемними**? Спробуємо розібратися.

Відповідно до **ч. 2 ст. 13 Закону № 1207**, яка визначає особливості здійснення економічної діяльності на ТОТ:

- здійснення господарської діяльності юрособами, ФОП та фізособами, які провадять незалежну професійну діяльність, місцезнаходженням (місцем проживання) яких є ТОТ, **дозволяється виключно після зміни їхньої податкової адреси на іншу територію України;**
- **правочин, стороною якого є суб'єкт господарювання, місцезнаходженням (місцем проживання) якого є ТОТ, є нікчемним, і на такі правочини не поширюється дія положення абз. 2 ч. 2 ст. 215 ЦКУ** <sup>11</sup>.

З огляду на ці положення можна зробити висновок, що всі юрособи та ФОП із ТОТ, яка визначена в розд. II Переліку № 309, починаючи

із 27.12.2022 <sup>12</sup> мають перереєструватися на підконтрольну українській владі територію, як це було після окупації АРК та м. Севастополя, частини Луганської та Донецької областей. А отже, будь-який договір із тим, хто не «переїхав», стає намертво недійсним із моменту його укладення, і його не здатен врятувати навіть суд.

Водночас слід звернути увагу, що **ч. 1 ст. 13 Закону № 1207** встановлює, що положення ст. 13 Закону № 1207 застосовуються до ТОТ, **передбаченої пп. 1 і 2 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207**, надр під територіями, зазначеними у пп. 1 і 2 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207, і повітряного простору над цими територіями. **Це такі території:**

1) сухопутна територія тимчасово окупованих рф територій України, водні об'єкти або їх частини, що знаходяться на цих територіях;

2) внутрішні морські води і територіальні моря України навколо Кримського півострова, територія виключної (морської) економічної зони України вздовж узбережжя Кримського півострова та прилегло до узбережжя континентального шельфу України, внутрішні морські води, прилеглі до сухопутної території інших тимчасово окупованих рф територій України, на які поширюється юрисдикція органів державної влади України відповідно до норм міжнародного права, Конституції та законів України.

Далі цікаво. Відповідно до абз. 2 ч. 1 ст. 13 Закону № 1207 в умовах воєнного стану рішенням КМУ положення ст. 13 Закону № 1207 можуть бути поширені на ТОТ, передбачені п. 3 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207, надра під територіями, зазначеними в цьому пункті, і повітряний простір над цими територіями. Отже, ми вважаємо, що наразі **ст. 13 Закону № 1207 не поширюється** на іншу сухопутну територію України, визнану Кабміном в умовах воєнного стану тимчасово окупованою (тобто на території з розд. II Переліку № 309), **адже відсутнє відповідне рішення КМУ** (в постанові № 1364 якихось застережень щодо цього не міститься).

Отже, положення ст. 13 Закону № 1207, і зокрема положення щодо нікчемності правочинів, застосовуються диференційовано, залежно від категорії ТОТ. І територія, яка нас цікавить (п. 3 ч. 1 ст. 3 Закону № 1207, тобто зазначена в Переліку № 309), туди не потрапляє. Тож у ситуації, яку ми розглядаємо, нікчемність такому правочину, на наше переконання, наразі не загрожує.

**Катерина Литвиненко, юристка** 

<sup>11</sup>  
Недійсним є правочин, якщо його недійсність встановлено законом (нікчемний правочин). У цьому разі суд не вимагає визнання такого правочину недійсним. У випадках, встановлених цим Кодексом, нікчемний правочин може бути визнаний судом дійсним (ч. 2 ст. 215 ЦКУ).

<sup>12</sup>  
Дата набрання чинності Переліком № 309.





## КОМПЕНСАЦІЯ ЗА ЗАТРИМКУ ЗАРПЛАТИ: ВИПЛАЧУЄМО В СІЧНІ ТА ЛЮТОМУ 2023 РОКУ

У разі затримки виплати зарплати на один і більше календарних місяців **роботодавець зобов'язаний нарахувати та виплатити працівникам компенсацію** втрати частини зарплати.

Щоб розрахувати суму компенсації (**К**) на підставі даних таблиці, дійте так.

**Крок 1.** На перетині рядка з назвою місяця, за який нараховано зарплату, що виплачується із запізненням, і графі з відповідним роком її нарахування знайдіть величину приросту ІСЦ у відсотках.

**Крок 2.** На цей індекс помножите суму заборгованості із заробітної плати (**ЗП<sub>чист</sub>**) за відповідний місяць, яку виплачуєте в поточному місяці, і поділіть на **100**.

Цю суму (**К**) нарахуйте працівникові до виплати в місяці, в якому виплачуєте заборгованість із зарплати. А після утримання з неї ПДФО і ВЗ виплатіть працівникові. Якщо погашаєте заборгованість із зарплати частково, компенсацію розраховуйте на цю фактично виплачену частину.

Індекси споживчих цін для розрахунку суми компенсації зарплати, яку виплачують у січні 2023 року, %

| Місяць нарахування зарплати | Рік нарахування зарплати |      |      |      |      |      |
|-----------------------------|--------------------------|------|------|------|------|------|
|                             | 2018                     | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Січень                      | 64,6                     | 50,7 | 45,9 | 37,5 | 25,0 | —    |
| Лютий                       | 63,1                     | 49,9 | 46,4 | 36,1 | 23,0 | —    |
| Березень                    | 61,3                     | 48,6 | 45,2 | 33,9 | 17,7 | —    |
| Квітень                     | 60,1                     | 47,1 | 44,1 | 32,9 | 14,2 | —    |
| Травень                     | 60,1                     | 46,1 | 43,6 | 31,2 | 11,2 | —    |
| Червень                     | 60,1                     | 46,8 | 43,4 | 31,0 | 7,8  | —    |
| Липень                      | 61,2                     | 47,7 | 44,2 | 30,8 | 7,1  | —    |
| Серпень                     | 61,2                     | 48,1 | 44,5 | 31,1 | 5,9  | —    |
| Вересень                    | 58,2                     | 47,1 | 43,8 | 29,5 | 3,9  | —    |
| Жовтень                     | 55,5                     | 46,1 | 42,4 | 28,4 | 1,4  | —    |
| Листопад                    | 53,4                     | 45,9 | 40,5 | 27,4 | 0,7  | —    |
| Грудень                     | 52,2                     | 46,2 | 39,3 | 26,6 | —    | —    |

Індекси споживчих цін для розрахунку суми компенсації зарплати, яку виплачують у лютому 2023 року, %

| Місяць нарахування зарплати | Рік нарахування зарплати |      |      |      |      |      |
|-----------------------------|--------------------------|------|------|------|------|------|
|                             | 2018                     | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 |
| Січень                      | 65,9                     | 51,9 | 47,1 | 38,6 | 26,0 | —    |
| Лютий                       | 64,4                     | 51,1 | 47,6 | 37,2 | 24,0 | —    |
| Березень                    | 62,6                     | 49,8 | 46,4 | 34,9 | 18,7 | —    |
| Квітень                     | 61,3                     | 48,3 | 45,2 | 34,0 | 15,1 | —    |
| Травень                     | 61,3                     | 47,2 | 44,8 | 32,3 | 12,1 | —    |
| Червень                     | 61,3                     | 48,0 | 44,5 | 32,0 | 8,7  | —    |
| Липень                      | 62,5                     | 48,9 | 45,4 | 31,9 | 7,9  | —    |
| Серпень                     | 62,5                     | 49,3 | 45,7 | 32,1 | 6,8  | —    |
| Вересень                    | 59,4                     | 48,3 | 44,9 | 30,6 | 4,8  | —    |
| Жовтень                     | 56,8                     | 47,3 | 43,5 | 29,4 | 2,2  | —    |
| Листопад                    | 54,6                     | 47,1 | 41,7 | 28,4 | 1,5  | —    |
| Грудень                     | 53,4                     | 47,4 | 40,4 | 27,6 | 0,8  | —    |

Валентина Борисенко, консультантка

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** <sup>270</sup> грн/міс.  
грн/рік

0 800 300 395

