



Інформаційний лист № 8/2024:

Щодо окремих змін до Податкового кодексу України, внесених Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану», щодо запровадження сплати авансових внесків з податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб з пунктів роздрібної торгівлі пальним та оподаткування податком на прибуток банків та інших фінансових установ

Цей інформаційний лист присвячено питанням, що стосуються окремих змін в оподаткуванні, внесених до Податкового кодексу України Законом України від 10 жовтня 2024 року № 4015 – IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану», **який набирає чинності з 01 грудня 2024 року.**

Цей лист має інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку. Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтею 52 Податкового кодексу України, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

Нормативно-правові акти, використані в цьому роз'ясненні:

1. Податковий кодекс України (далі – ПКУ);
2. Закон України від 10 жовтня 2024 року № 4015 – IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» (далі – Закон № 4015);
3. Закон України від 18 червня 2024 року № 3817-IX «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» (далі – Закон № 3817);
4. Податкова декларація з податку на прибуток підприємств, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897 «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств», зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 11.11.2015 за № 1415/27860 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 20.02.2023 № 101) зі змінами (далі – Декларація).

Законом № 4015 змінено підходи до оподаткування прибутку фінансових установ (крім страхових компаній) та переглянуто ставки податку на прибуток.

Новацією Закону № 4015 є:

визначення видів доходів **фінансових установ** (крім страхових компаній), до яких з 01.01.2025 застосовується базова (основна) ставка податку на прибуток у розмірі 25 відсотків замість 18 відсотків;

встановлення за 2024 рік **для банків** підвищеної базової ставки податку на прибуток у розмірі 50 відсотків (у тому числі для сплати авансових внесків при виплаті дивідендів), (замість діючої на сьогодні базової ставки у розмірі 25 відсотків);

заборона **банкам** на врахування у 2024 році непогашених податкових збитків минулих років у зменшення об'єкту оподаткування з правом на таке врахування, починаючи зі звітних періодів 2025 року до повного їх погашення;

запроваджено **сплату авансових внесків з податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб платниками** цих податків, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним;

визначення з 01 січня 2025 року авансових внесків з податку на прибуток підприємств для платників, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі, у фіксованій сумі вираженій у євро замість мінімальних заробітних плат та окреме встановлення ставки для пунктів обміну іноземної валюти, які розташовані у м. Києві.

I. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1. Особливості оподаткування податком на прибуток фінансових установ

Ставки

Щодо положень, які набирають чинності з 01.01.2025.

Положеннями нової редакції п. 136.1-1 ст. 136 ПКУ згідно зі змінами, внесеними Законом № 4015, визначено види доходів за категоріями платників, до яких застосовується базова (основна) ставка податку на прибуток у розмірі **25 відсотків**, зокрема при:

оподаткуванні прибутку фінансової установи (крім страховика), у порядку, встановленому п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПКУ;

оподаткуванні скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії фінансової установи (крім страховика), визначеного відповідно до статті 39-2 ПКУ;

застосуванні положень п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ для виплати дивідендів фінансовою установою (крім страховика).

Щодо положень, які набирають чинності з 01.12.2024.

За результатами податкового (звітного) 2024 року базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств для цілей оподаткування прибутку банків, а також для застосування щодо банків положень п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ становить 50 відсотків.

Сума податку на прибуток підприємств за 2024 рік за ставкою 50 відсотків визначається за звітний період – 2024 рік у Декларації за такий податковий (звітний) рік. Нарахування та сплата грошового зобов'язання з податку на прибуток підприємств за попередні податкові (звітні) періоди 2024 року (квартал, півріччя та три квартали) за базовою (основною) ставкою, що діяла до набрання чинності

Законом № 4015, тобто 25 відсотків, не є порушенням правил нарахування та сплати грошового зобов'язання з податку на прибуток підприємств^[1].

Після набрання чинності Законом № 4015 банки повинні визначити податкові зобов'язання щодо податку на прибуток за увесь 2024 рік за ставкою 50 відсотків.

Одночасно, підлягають перерахунку за збільшеною ставкою для оподаткування податком на прибуток підприємств (50 відсотків) виплачені банками протягом 2024 року дивіденди.

***Довідково:** емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток^[2] (розрахунок сум авансових внесків наводиться у додатку АВ до Декларації).*

Збитки

За результатами податкового (звітного) 2024 року банки:

не застосовують положення, передбачені п.п. 140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ та не зменшують фінансовий результат до оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років.

У разі застосування за попередні податкові (звітні) періоди 2024 року положень, передбачених п.п. 140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ, та/або сплати авансових внесків з податку на прибуток підприємств, передбачених п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ за ставкою 25 відсотків, банки у складі Декларації за 2024 рік **відображають уточнені показники** (суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих звітних періодів, у тому числі за період з 1 січня 2024 року, суми авансових внесків з податку на прибуток підприємств при виплаті дивідендів за ставкою 50 відсотків), що містяться у поданих ними раніше Деклараціях^[3].

У разі відображення уточнених показників із вищезазначених підстав санкції, передбачені ст. 50 ПКУ, не застосовуються. У разі виникнення додаткового грошового зобов'язання, яке виникає внаслідок уточнення показників, таке грошове зобов'язання підлягає сплаті у строки, встановлені для сплати податкового зобов'язання щодо податку на прибуток за результатами 2024 року.

***Довідково:** за загальними правилами платники податку на прибуток зменшують об'єкт оподаткування на суму накопичених податкових збитків минулих податкових (звітних) років до повного їх списання, але з урахуванням обмежень для великих платників податків^[4].*

Різниця у вигляді суми від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових звітних періодів, на яку зменшується об'єкт оподаткування податком на прибуток, відображається у р. 3.2.4 додатка РІ до рядка 03 РІ Декларації.

Сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років, не врахована у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств, у тому числі отриманого з 1 січня 2024 року по 31 грудня 2024 року, зменшує фінансовий результат до оподаткування майбутніх податкових (звітних) періодів, починаючи з 1 січня 2025 року в порядку, визначеному п.п. 140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ.

Тож якщо після перерахунків розмір податкового зобов'язання збільшиться, то банки сплачують різницю такого зобов'язання до бюджету протягом 10 днів після граничного терміну подання річної Декларації.

***На замітку:** тимчасово на період з 1 серпня 2023 року до припинення або скасування воєнного стану на території України у разі самотійного виправлення платником податків з дотриманням порядку, вимог та обмежень, визначених статтею 50 ПКУ, помилок, що призвели*

до заниження податкового зобов'язання, такий платник звільняється від нарахування та сплати штрафних санкцій, передбачених п. 50.1 ст. 50 ПКУ, та пені^[5].

Питання-відповіді

1. Банк має визначити податкове зобов'язання з податку на прибуток за ставкою 50 відсотків за весь 2024 рік наростаючим підсумком чи лише за підсумками останнього звітного кварталу цього року?

Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств для цілей оподаткування прибутку банків 50 відсотків застосовується для визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток за результатами усього податкового (звітного) 2024 року.

Для цього у рядку 06 Декларації вказується розрахована наростаючим підсумком за ставкою 50 відсотків сума податку на прибуток за період з 1 січня до 31 грудня 2024 року, а значення рядку 18 Декларації за 2024 рік дорівнює значенню рядку 17 Декларації за попередній звітний (податковий) період цього року (з урахуванням уточнень, якщо такі мали місце у звітному році).

2. Товариство є небанківською фінустановою, що здійснює діяльність за відповідною ліцензією. Чи правильно ми розуміємо, що для визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток та виплати дивідендів у 2025 році ми маємо застосовувати ставку 25 відсотків?

Так, для оподаткування прибутку фінансової установи (крім страховика), оподаткуванні скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії фінансової установи (крім страховика), визначеного відповідно до статті 39-2 ПКУ, а також застосуванні положень п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ для виплати дивідендів фінансовою установою (крім страховика) застосовуються базова ставка 25 відсотків. При цьому за підсумками річного декларування за 2024 рік застосовується ставка 18 відсотків.

3. За якою ставкою податку на прибуток підприємств оподатковуються дивіденди, виплачені банківською установою у 2024 році?

Для визначення суми авансових внесків із податку на прибуток підприємств із сум дивідендів, що сплачені до дати набрання чинності Закону № 4015, банками застосовувалась чинна у відповідному періоді основна (базова) ставка податку у розмірі 25 відсотків.

Якщо дивіденди сплачуються у 2024 році після набрання чинності Законом № 4015, для визначення суми авансових внесків банками застосовується основна (базова) ставка податку у розмірі 50 відсотків.

!!!! При цьому у Декларації за 2024 рік банк має здійснити перерахунок суми авансових внесків за весь 2024 рік за ставкою 50 відсотків.

Тому у рядку 6 додатка АВ до річної Декларації сума авансового внеску у зв'язку із виплатою дивідендів (прирівняних до них платежів), що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді та яка переноситься в рядок 20 АВ Декларації, визначається, виходячи зі значення рядка 5 цього додатку за ставкою 50 відсотків. Сума додаткового зобов'язання з податку на прибуток у вигляді авансового внеску з дивідендів обраховується за ставкою 50 відсотків та зазначається у рядку 22 Декларації і підлягає сплаті протягом 10 днів після граничного терміну подання річної Декларації.

Одночасно сума авансових внесків із дивідендів, обрахована за ставкою 50 відсотків, відображається у рядку 16.2 додатка ЗП до рядка 16 ЗП Декларації та зменшує нараховану суму податку на прибуток банку за 2024 рік.

4. Якщо банк, у звітних періодах квартал, півріччя та три квартали 2024 року враховував у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток податкові збитки за попередні періоди (відображав їх у складі різниць у додатку РІ до Декларації), то яким чином слід відобразити у Декларації за 2024 рік виправлені показники?

У додатку РІ до Декларації банку за звітний податковий 2024 рік рядок 3.2.4 не заповнюється.

5. Яка сума «податкових збитків» підлягає врахуванню у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств, починаючи зі звітних періодів 2025 року?

Починаючи зі звітних періодів 2025 року у зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств враховується непогашена сума від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років станом на 01.01.2024, збільшена на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування, що виникла за підсумками 2024 звітного року. Таке врахування здійснюється з урахуванням обмежень, визначених п.п.140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ для великих платників податків.

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

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

б) за рахунок цих сум було зменшено позитивне значення об'єкта оподаткування (прибуток) відповідних податкових (звітних) років, обраховане відповідно до п.п. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 ПКУ без урахування непогашеного від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років^[6].

6. Банк у листопаді 2024 року виявив помилку, яка призвела до заниження об'єкта оподаткування податком на прибуток у другому кварталі 2024 року. За які періоди треба подати уточнені розрахунки і за якою ставкою обчислювати податок на прибуток? Чи застосовуються штрафні санкції у разі уточнень?

У такому разі застосовуються загальні правила для виправлення помилок, допущених при визначенні податкового зобов'язання. При цьому податкове зобов'язання в уточнюючій Декларації визначається за чинною до дати набрання чинності Закону № 4015 ставкою податку на прибуток (25 відсотків).

У разі відображення уточнених показників штрафи та пеня на суму заниженого податкового зобов'язання не нараховуються та не сплачуються з підстав, визначених п.п. 69.38 п. 69 підр. 10 розд. XX ПКУ.

Водночас банк у складі податкової декларації з податку на прибуток за 2024 рік здійснює перерахунок податкових зобов'язань за весь 2024 рік без застосування штрафних санкцій та пені.

У рядку 06 Декларації за 2024 рік вказується розрахований наростаючим підсумком (з урахуванням уточнення за другий квартал), показник податкового зобов'язання з податку на прибуток, визначений за ставкою 50 відсотків.

Значення рядка 18 Декларації дорівнює значенню рядка 17 Декларації за попередній звітний (податковий) період поточного року (з урахуванням уточнення).

7. Після подачі Декларації за 2024 рік банк виявив помилку, яка призвела до заниження об'єкта оподаткування податком на прибуток за 2024 рік. За якою ставкою слід обчислювати податок на прибуток в уточненому розрахунку?

Податкове зобов'язання в уточнюючому розрахунку визначається за базовою ставкою податку на прибуток у розмірі 50 відсотків.

8. За якою ставкою оподатковуватиметься скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії банку за 2024 рік та наступні роки?

Для оподаткування скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії банку за 2024 рік діє ставка 50 відсотків.

Починаючи з 2025 року до скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії фінансової установи (крім страхових компаній), включаючи банки, застосовується базова (основна) ставка податку – 25 відсотків.

2. Особливості оподаткування платників податку на прибуток, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним

Законом № 4015 запроваджено сплату авансових внесків з податку на прибуток підприємств платниками цього податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним (далі – авансові внески).

Так, платники податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним, зобов'язані сплачувати авансові внески з податку на прибуток підприємств за кожне місце роздрібною торгівлі пальним, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця.

Авансові внески та податок на прибуток підприємств, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним, визначаються у порядку, передбаченому пунктом 141.14 ст. 141 ПКУ^[7], яким доповнено ст. 141 ПКУ.

Під роздрібною торгівлею пальним слід розуміти діяльність із придбання або отримання та подальшої реалізації або відпуску пального із зміною або без зміни його фізико-хімічних характеристик з місць роздрібною торгівлі пальним через паливороздавальні колонки, газороздавальні колонки та/або оливороздавальні колонки, а також реалізацію скрапленого вуглеводневого газу в балонах для побутових потреб населення та інших споживачів, а також заправлення з нафтоналивного несамохідного морського/річкового бункерувальника у водному просторі морських та річкових суден^[8].

До уваги!

Місце роздрібною торгівлі пальним – об'єкт нерухомого майна або єдиний (цілісний) майновий комплекс, на території якого розташоване технологічне обладнання, призначене для приймання, зберігання та роздрібною торгівлі пальним, який належить суб'єкту господарювання на праві власності або користування; нафтоналивний несамохідний морський/річковий бункерувальник; спеціалізований транспортний засіб для перевезення балонів із скрапленим вуглеводневим газом, з якого здійснюється роздрібна торгівля скрапленим вуглеводневим газом у балонах для побутових потреб населення та інших споживачів. Місце роздрібною торгівлі пальним вважається місцем зберігання пального, якщо зберігання пального здійснюється за таким місцем роздрібною торгівлі пальним^[9].

Строки сплати авансових внесків:

щомісяця не пізніше 20-го числа поточного місяця за кожне місце роздрібною торгівлі пальним, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця, у розмірі, визначеному п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ^[10].

Установлено, що положення зазначених норм ПКУ застосовуються з першого числа місяця, в якому набрав чинності Закон № 4015, тобто з 01.12.2024.

Враховуючи, що Закон № 4015 набрав чинності з 01 грудня 2024 року, перший авансовий внесок для платників податку, які здійснюють роздрібну торгівлю паливом, сплачується за грудень 2024 року у термін не пізніше 20 грудня 2024 року.

Розміри сплати авансових внесків^[11]:

Авансовий внесок сплачується за кожне місце роздрібної торгівлі паливом, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця:

у розмірі 60 тисяч гривень за кожне місце, крім випадків, передбачених підпунктами «б» і «в» п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ (п.п. «а» п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ);

для місця роздрібної торгівлі паливом, на якому здійснюється реалізація виключно скрапленого газу^[12], – **у розмірі 30 тисяч гривень за кожне місце** (п.п. «б» п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ);

для місця роздрібної торгівлі паливом, на якому здійснюється реалізація кількох видів пального і при цьому частка реалізації скрапленого газу в літрах, приведених до температури 15 °С у загальному обсязі реалізованого протягом попереднього місяця пального, становить 50 і більше відсотків, – **у розмірі 45 тисяч гривень за кожне місце** (п.п. «в» п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ).

Авансові внески є невід'ємною частиною податку на прибуток.

Сплачена протягом звітного (податкового) періоду **сума авансових внесків зменшує податкові зобов'язання** з податку на прибуток підприємств, розраховані за результатами такого звітного (податкового) періоду за базовою (основною) ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, **у сумі, що не перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання** за такий податковий (звітний) період.

Важливо!

У разі якщо **сума авансового внеску**, попередньо сплаченого протягом звітного (податкового) року, **перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання за такий податковий (звітний) рік**, **сума такого перевищення не переноситься у зменшення податкових зобов'язань** наступних податкових (звітних) періодів.

Сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток не підлягає поверненню платнику податку як надміру та/або помилково сплачені податкові зобов'язання, не може бути зарахована в рахунок інших податків і зборів (обов'язкових платежів) та на неї не поширюється дія положення ст. 43 ПКУ щодо умов повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені^[13].

Відповідальність за несплату авансових внесків:

Відповідно до п.п. 141.14.4 п. 141.14 ст. 141 ПКУ грошове зобов'язання у вигляді авансового внеску з податку на прибуток підприємств вважається узгодженим у момент виникнення такого зобов'язання, який визначається за календарною датою, встановленою п.п. 141.14.1 п. 141.14 ст. 141 ПКУ для граничного строку сплати авансового внеску з податку на прибуток підприємств до відповідного бюджету.

У разі якщо платник податку не сплачує узгоджену суму авансового внеску з податку на прибуток підприємств протягом строку, визначеного п.п. 141.14.1 п. 141.14 ст. 141 ПКУ, такий платник податків притягається до відповідальності у вигляді штрафу в розмірах, визначених статтею 124 ПКУ.

Крім того, несплата суб'єктом господарювання, що отримав ліцензію на право роздрібної торгівлі паливом, авансового внеску з податку на прибуток підприємств, визначеного п. 141.14 ст. 141 ПКУ

за податковий (звітний) період є підставою для прийняття органом ліцензування рішення про припинення дії ліцензії на право провадження відповідного виду господарської діяльності^[14].

Питання-відповіді

1. Підприємством, яке є платником податку на прибуток та здійснює роздрібну торгівлю пальним, за підсумками 2024 року отримано від'ємне значення об'єкта оподаткування (у рядку 04 «Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03РІ) (+, -)» основної частини Декларації відображено від'ємне значення). Чи можна врахувати попередньо сплачені авансові внески за кожне місце роздрібною торгівлі пальним у зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств наступних податкових (звітних) періодів?

У разі якщо сума авансового внеску, попередньо сплаченого у 2024 році, перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання за такий податковий (звітний) рік, сума такого перевищення не переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступних податкових (звітних) періодів.

При цьому, сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток не підлягає поверненню платнику податку як надміру та/або помилково сплачені податкові зобов'язання, не може бути зарахована в рахунок інших податків і зборів (обов'язкових платежів) та на неї не поширюється дія положення ст. 43 ПКУ щодо умов повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань та пені.

Тож, якщо платником податку на прибуток, який здійснює роздрібну торгівлю пальним, за підсумками 2024 року отримано від'ємне значення об'єкта оподаткування, то такий платник не враховує попередньо сплачені авансові внески за кожне місце роздрібною торгівлі пальним у зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств наступних податкових (звітних) періодів.

2. Чи застосовуються штрафні санкції за несвоєчасну сплату авансових внесків з податку на прибуток підприємств платниками цього податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним?

Так, це є підставою для застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу в розмірах, визначених статтею 124 ПКУ^[15] у разі, якщо платник податку не сплачує узгоджену суму авансового внеску з податку на прибуток підприємств протягом строку, визначеного п.п. 141.14.1 п. 141.14 ст. 141 ПКУ.

3. На території автотранспортного підприємства знаходяться паливороздавальна та газороздавальна колонки, які застосовуються виключно для забезпечення пальним власних транспортних засобів. Чи виникають у такого підприємства податкові зобов'язання зі сплати авансових внесків з податку на прибуток у разі, якщо у підприємства відсутні місця роздрібною торгівлі пальним, інформація щодо яких підлягає внесенню до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального?

У такому випадку у підприємства не виникають податкові зобов'язання зі сплати авансових внесків з податку на прибуток, оскільки підприємство не здійснює роздрібну торгівлю пальним і у підприємства відсутні місця роздрібною торгівлі пальним, інформація щодо яких підлягає внесенню до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального.

3. Щодо оподаткування платників податку на прибуток, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі

Для платників податку на прибуток підприємств, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі з 1 січня 2025 року^[16] авансові внески з податку на прибуток

підприємств встановлено у фіксованій сумі визначеній у євро (замість мінімальних заробітних плат) за кожний пункт обміну іноземної валюти, які сплачуються у розмірі згідно з офіційним курсом гривні, встановленим Національним банком України на перше число першого місяця календарного кварталу в якому відбувається сплата авансового внеску.

Так, починаючи з січня 2025 року авансовий внесок з податку на прибуток за кожен пункт обміну іноземної валюти сплачується у розмірі:

а) еквівалентному шестистам євро згідно з офіційним курсом гривні, встановленим Національним банком України на перше число першого місяця календарного кварталу в якому відбувається сплата авансового внеску, за кожний пункт обміну іноземної валюти, розташований у населеному пункті (крім міста Києва), чисельність населення якого перевищує 50 тисяч, за статистичними даними чисельності наявного населення України, розміщеними на веб-сайті спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі статистики станом на 1 січня року, що передує поточному року;

б) еквівалентному семистам євро згідно з офіційним курсом гривні, встановленим Національним банком України на перше число першого місяця календарного кварталу, в якому відбувається сплата авансового внеску, за кожний пункт обміну іноземної валюти, розташований у місті Києві;

в) еквівалентному двомстам євро згідно з офіційним курсом гривні, встановленим Національним банком України на перше число першого місяця календарного кварталу, в якому відбувається сплата авансового внеску, за кожний пункт обміну іноземної валюти, розташований в інших, крім передбачених підпунктами «а» та «б» цього підпункту, населених пунктах або за межами населених пунктів.

Тобто, окремо виділено пункти обміну іноземної валюти, які розташовані у м. Києві.

Механізм сплати авансового внеску за кожний пункт обміну іноземної валюти для платників податку на прибуток підприємств, які здійснюють діяльність з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі залишився без змін.

II. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДЛЯ ФОП, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ РОЗДРІБНУ ТОРГІВЛЮ ПАЛЬНИМ

Законом № 4015 запроваджено сплату авансових внесків з податку на доходи фізичних осіб платниками цього податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним (далі – авансові внески).

Так, платники податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним, зобов'язані сплачувати авансові внески за кожне місце роздрібної торгівлі пальним, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця.

Авансові внески, що підлягають сплаті до бюджету платниками податку, які здійснюють роздрібну торгівлю пальним, визначаються у порядку, передбаченому п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ, яким доповнено п. 177.5 ст. 177 ПКУ.

Під роздрібною торгівлею пальним слід розуміти діяльність із придбання або отримання та подальшої реалізації або відпуску пального із зміною або без зміни його фізико-хімічних характеристик з місць роздрібної торгівлі пальним через паливороздавальні колонки, газороздавальні колонки та/або оливороздавальні колонки, а також реалізацію скрапленого вуглеводневого газу в балонах для побутових потреб населення та інших споживачів, а також заправлення з нафтоналивного несамохідного морського/річкового бункерувальника у водному просторі морських та річкових суден^[17].

Нагадуємо

Місце роздрібної торгівлі паливом – об'єкт нерухомого майна або єдиний (цілісний) майновий комплекс, на території якого розташоване технологічне обладнання, призначене для приймання, зберігання та роздрібної торгівлі паливом, який належить суб'єкту господарювання на праві власності або користування; нафтоналивний несамохідний морський/річковий бункерувальник; спеціалізований транспортний засіб для перевезення балонів із скрапленим вуглеводневим газом, з якого здійснюється роздрібна торгівля скрапленим вуглеводневим газом у балонах для побутових потреб населення та інших споживачів. Місце роздрібної торгівлі паливом вважається місцем зберігання пального, якщо зберігання пального здійснюється за таким місцем роздрібної торгівлі паливом^[18].

Строки сплати авансових внесків: щомісяця не пізніше 20-го числа поточного місяця за кожне місце роздрібної торгівлі паливом, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця, у розмірі, визначеному п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ^[19].

Установлено, що положення зазначених норм ПКУ застосовуються з першого числа місяця, в якому набрав чинності Закон № 4015, тобто з 01.12.2024.

Враховуючи, що Закон № 4015 **набрав чинності з 01 грудня 2024 року**, перший авансовий внесок для платників податку, які здійснюють роздрібну торгівлю паливом, сплачується **за грудень 2024 року** у термін **не пізніше 20 грудня 2024 року**.

Розміри сплати авансових внесків^[20]:

Авансовий внесок сплачується **за кожне місце роздрібної торгівлі паливом**, інформація щодо якого внесена до Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального станом на перше число поточного місяця:

у розмірі 60 тисяч гривень за кожне місце, крім випадків, передбачених підпунктами «б» і «в» п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ (п.п. «а» п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ);

для місця роздрібної торгівлі паливом, на якому здійснюється реалізація виключно скрапленого газу, – в розмірі **30 тисяч гривень за кожне місце** (п.п. «б» п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ);

для місця роздрібної торгівлі паливом, на якому здійснюється реалізація кількох видів пального і при цьому частка реалізації скрапленого газу в літрах, приведених до температури 15 °С, у загальному обсязі реалізованого протягом попереднього місяця пального становить 50 і більше відсотків, – у розмірі **45 тисяч гривень за кожне місце** (п.п. «в» п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ).

Важливо!

Авансові внески сплачуються за кодом бюджетної класифікації **КБК 11011500** «Авансовий внесок з податку на доходи фізичних осіб, що сплачується платниками податку, які здійснюють роздрібну торгівлю паливом»

Авансові внески є невід'ємною частиною податку на доходи фізичних осіб.

Податкове зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, розраховане за результатами остаточного розрахунку за звітний податковий рік, **зменшується на суму авансових платежів, сплачених відповідно до п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ**, при цьому сума такого зменшення **не повинна перевищувати суму розрахованого податкового зобов'язання з цього податку**.

Важливо!

У разі якщо сума авансового внеску з податку, попередньо сплачена протягом звітного податкового року відповідно до п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ, **перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб** за такий звітний податковий рік, сума такого перевищення **не підлягає зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку**.

Сума сплачених авансових внесків з податку відповідно до п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ, не підлягає поверненню платнику податку як надміру та/або помилково сплачені податкові зобов'язання, не може бути зарахована в рахунок інших податків і зборів (обов'язкових платежів) та на неї не поширюються положення статті 43 ПКУ»^[21].

Відповідальність за несплату авансових внесків:

Несплата суб'єктом господарювання, що отримав ліцензію на право роздрібної торгівлі пальним, авансового внеску з податку на доходи фізичних осіб, визначеного п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ за податковий (звітний) період є підставою, зокрема, для застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу в розмірах, визначених ст. 124 ПКУ^[22] у разі, якщо платник податку не сплачує узгоджену суму авансового внеску з податку на доходи фізичних осіб протягом встановленого строку.

[1] п. 70 підр. 4 р. XX ПКУ

[2] п. 57.1-1 ст. 57 ПКУ

[3] п. 70 підр. 4 р. XX ПКУ

[4] п.п.140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ

[5] п. 69.38 підр. 10 розд. XX ПКУ

[6] п.п.140.4.4 п. 140.4 ст. 140 ПКУ

[7] п. 137.12 ст. 137 ПКУ

[8] п. 77 частини першої ст. 1 Закону № 3817

[9] п. 52 частини першої ст. 1 Закону № 3817

[10] п.п. 141.14.1 п. 141.14 ст. 141 ПКУ

[11] п.п. 141.14.2 п. 141.14 ст. 141 ПКУ

[12] Визначення скрапленого газу для цілей застосування п. 141.14 ст. 141 ПКУ наведено у п.п. 141.14.5 п. 141.14 ст. 141 ПКУ

[13] п.п. 141.14.3 п. 141.14 ст. 141 ПКУ

[14] п. 46 частини другої ст. 46 Закону № 3817. Зміни до частини другої ст. 46 Закону № 3817 набирають чинності та вводяться в дію з 01 січня 2025 року

[15] п.п. 141.14.4 п. 141.14 ст. 141 ПКУ

[16] п. 1 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 4015

[17] п. 77 частини першої ст. 1 Закону № 3817

[18] п. 52 частини першої ст. 1 Закону № 3817

[19] п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ

[20] п.п. 177.5.1-1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ

[21] п.п. 177.5.3 п. 177.5 ст. 177 ПКУ

[22] п.п. 177.5.1¹ п. 177.5 ст. 177 ПКУ