**Новації Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» від 04.12.2024 № 4113-ІХ**

**Роз’яснення Державної податкової служби України від 27.12.2024**

**Щодо законодавчих змін у справлянні військового збору**

***Стосовно сплати військового збору з доходів, отриманих фізичними особами – підприємцями від провадження господарської діяльності (крім платників єдиного податку)***

1 грудня 2024 року набрав чинності Закон № 4015, яким, зокрема, збільшено розмір ставки військового збору з 1,5 відс. до 5 відс., у тому числі для фізичних осіб – підприємців (далі – ФОП), які не є платниками єдиного податку.

Разом з тим, Законом № 4113 установлено, що річне податкове зобов’язання з військового збору з доходів платників, визначених пунктом 162.1 статті 162 Кодексу, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу за 2024 звітний (податковий) рік та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, у тому числі з іноземних доходів, визначається за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотка (крім доходів від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна).

Ставка військового збору у розмірі 5 відсотків застосовується до доходів, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, нараховані (виплачені) платникам податків починаючи з 1 січня 2025 року.

Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, регулюється статтею 177 розділу IV Кодексу.

Так, доходи фізичних осіб – підприємців, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 розділу IV Кодексу (пункт 177.1 статті 177 розділу IV Кодексу).

Об’єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов’язаними з господарською діяльністю такої ФОП (пункт 177.2 статті 177 розділу IV Кодексу)

Крім того, пунктом 164.1 статті 164 розділу IV Кодексу, зокрема, визначено, що базою оподаткування податком на доходи фізичних осіб для доходів, отриманих від провадження господарської діяльності або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається відповідно до пункту 177.2 статті 177 та пункту 178.3 статті 178 розділу IV Кодексу.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації про майновий стан і доходи, з урахуванням сплаченого ним протягом року податку на доходи фізичних осіб на підставі документального підтвердження факту його сплати (підпункт 177.5.3 пункту 177.5 статті 177 розділу IV Кодексу).

Фізичні особи – підприємці подають річну податкову декларацію у строк, визначений підпунктом 49.18.4 пункту 49.18 статті 49 розділу І «Загальні положення» Кодексу, в якій поряд з доходами від підприємницької діяльності мають зазначатися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи, а також відомості про суми єдиного внеску, нарахованого на доходи від підприємницької діяльності в розмірах, визначених відповідно до закону (пункт 177.11 статті 177 розділу IV Кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору з доходів платників збору, зазначених у підпункті 1 підпункту 1.1 пункту 161 підрозділу 10 розділу ХХ Кодексу, здійснюється в порядку, встановленому розділом IV Кодексу, з урахуванням особливостей, визначених підрозділом 1 цього розділу, за ставкою, визначеною підпунктом 1 підпункту 1.3 цього пункту (підпункт 1.4 пункту 161 підрозділу 10 розділу ХХ Кодексу).

Отже, розрахунок податкового зобов’язання з військового збору для доходів, отриманих ФОП від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, здійснюється за звітний (податковий) рік виходячи з бази оподаткування.

Враховуючи зазначене, до чистого оподатковуваного доходу за 2024 рік, отриманого ФОП, який не є платником єдиного податку, від провадження господарської діяльності, застосовується ставка військового збору в розмірі 1,5  відсотка.

При цьому такі доходи, отримані таким платником податків починаючи з 01 січня 2025 року, оподатковуються за ставкою військового збору у розмірі 5 відсотків.

***Стосовно сплати військового збору фізичними особами – підприємцями платниками єдиного податку***

1 грудня 2024 року набрав чинності Закон № 4015, яким внесено зміни до Кодексу, та визначено ФОП – платників єдиного податку платниками військового збору.

Законом № 4113 уточнено порядок сплати військового збору окремими платниками збору.

Військовий збір для ФОП – платників єдиного податку (крім електронних резидентів (е-резидентів) встановлюється з 1 січня 2025 року по 31 грудня року, в якому буде припинено або скасовано воєнний стан, введений Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-IX.

Ставка військового збору для ФОП – платників єдиного податку:

першої, другої та четвертої груп – 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, з розрахунку на календарний місяць (у 2025 році – 800,0 гривень);

третьої групи – 1 відсоток від доходу, визначеного згідно зі статтею 292 Кодексу.

ФОП – платники єдиного податку першої, другої та четвертої груп сплачують військовий збір шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Такі платники можуть здійснити сплату військового збору авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року. Нарахування авансових внесків для таких платників військового збору здійснюється контролюючими органами.

ФОП – платники єдиного податку третьої групи сплачують військовий збір протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації платника єдиного податку за податковий (звітний) квартал.

ФОП – платники єдиного податку відображають суми військового збору (у тому числі щомісячні авансові внески військового збору) у складі податкової декларації платника єдиного податку.

***Щодо відповідальності***

Несплата (неперерахування) або сплата (перерахування) не в повному обсязі ФОП – платниками єдиного податку першої, другої та четвертої груп авансових внесків з військового збору в порядку та строки, визначені Кодексом, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 50 відсотків ставки військового збору, визначеної Кодексом.

ФОП – платники єдиного податку третьої групи за порушення правил сплати (перерахування) сум військового збору притягаються до відповідальності у вигляді штрафу в розмірах, визначених статтею 124 Кодексу.

***Щодо права не сплачувати та звільнення від сплати військового збору***

1. Платники військового збору – ФОП – платники єдиного податку першої та другої груп, податкова адреса яких знаходиться на територіях бойових дій або на тимчасово окупованих російською федерацією територіях України станом на дату початку бойових дій або тимчасової окупації, мають право не сплачувати військовий збір за період з першого числа місяця, в якому почалися бойові дії на відповідній території, виникла можливість бойових дій або почалася тимчасова окупація такої території, до останнього числа місяця, в якому було завершено такі активні бойові дії, припинено можливість бойових дій або завершено тимчасову окупацію.

При цьому якщо платники збору – ФОП – платники єдиного податку першої та другої груп не сплачують єдиний податок та військовий збір, такі особи не заповнюють декларацію платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця за період, в якому єдиний податок та військовий збір не сплачувався.

2. Платники військового збору – ФОП – платники єдиного податку першої та другої груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати військового збору протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, яка триває 30 і більше календарних днів, що підтверджується витягом з Електронного реєстру листків непрацездатності.

***Щодо врахування сум сплаченого військового збору при розрахунку мінімального податкового зобов’язання***

Законом № 4113 установлено, що з 1 січня 2025 року по 31 грудня року, в якому буде припинено або скасовано воєнний стан, введений Указом Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року №  64/2022, затвердженим Законом України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» від 24 лютого 2022 року № 2102-IX», при обчисленні різниці між сумою загального мінімального податкового зобов’язання та загальною сумою сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок платниками єдиного податку другої, третьої групи та фізичними особами – підприємцями – платниками єдиного податку четвертої групи до загальної суми сплачених податків, зборів, платежів та витрат на оренду земельних ділянок, визначених пунктами 2971.2 - 2971.5 статті 2971 Кодексу,  включаються суми сплаченого військового збору.

***Стосовно сплати військового збору з доходів, отриманих фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність***

Законом № 4113 уточнено порядок сплати військового збору окремими платниками збору.

Законом № 4113 установлено, що річне податкове зобов’язання з військового збору з доходів платників, визначених пунктом 162.1 статті 162 Кодексу, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу за 2024 звітний (податковий) рік та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, у тому числі з іноземних доходів, визначається за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотка (крім доходів від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна).

Ставка військового збору у розмірі 5 відсотків застосовується до доходів, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, нараховані (виплачені) платникам податків починаючи з 1 січня 2025 року.

Порядок оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів, отриманих фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, встановлено статтею 178 розділу IV Кодексу.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються податком на доходи фізичних осіб за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 розділу IV Кодексу (пункт 178.2 статті 178 розділу IV Кодексу).

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності (пункт 178.3 статті 178 розділу IV Кодексу).

Крім того, пунктом 164.1 статті 164 розділу IV Кодексу, зокрема, визначено, що базою оподаткування податком на доходи фізичних осіб для доходів, отриманих від провадження незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається відповідно до пункту 178.3 статті 178 розділу IV Кодексу.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації про майновий стан і доходи, в якій поряд з доходами від провадження незалежної професійної діяльності повинні зазначатися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи, а також відомості про суми єдиного внеску, нарахованого на доходи від провадження незалежної професійної діяльності в розмірах, визначених відповідно до закону (пункт 178.7 статті 178 Кодексу).

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) збору з доходів платників збору, зазначених у підпункті 1 підпункту 1.1 пункту 161 підрозділу 10 розділу ХХ Кодексу, здійснюється в порядку, встановленому розділом IV Кодексу, з урахуванням особливостей, визначених підрозділом 1 цього розділу, за ставкою, визначеною підпунктом 1 підпункту 1.3 цього пункту (підпункт 1.4 пункту 161 підрозділу 10 розділу ХХ Кодексу).

Розрахунок податкових зобов’язань з військового збору для доходів, отриманих фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюється за звітний (податковий) рік виходячи з бази оподаткування.

Отже, податкове зобов’язання з військового збору для доходів, отриманих фізичними особами, які провадять незалежну професійну діяльність, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу за 2024 звітний (податковий) рік, визначається за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотка.

Ставка військового збору у розмірі 5 відсотків застосовуватиметься до доходів фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу починаючи з 1 січня 2025 року.

***Стосовно нарахування, утримання та сплати до бюджету військового збору для військовослужбовців***

Законом № 4113 уточнений перелік доходів військовослужбовців до яких застосовується ставка військового збору у розмірі 1,5 відсотка.

1. Зазначена ставка військового збору застосовується до доходу, одержаного у вигляді грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, які здійснюються відповідно до законодавства України (за винятком доходів, які звільняються від оподаткування військовим збором відповідно до підпункту 1.7 пункту 161 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу) військовослужбовцями та працівниками Збройних Сил України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Головного управління розвідки Міністерства оборони України, Національної гвардії України, Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв’язку та захисту інформації України, Державної спеціальної служби транспорту України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань.

Відповідно до пункту 1 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону № 4113 зазначені зміни застосовуються з дня набрання чинності Законом № 4015, тобто до періодів з 1 грудня 2024 року.

Крім того, додатково зазначаємо, що залишено без змін положення Кодексу, відповідно до яких у період дії правового режиму воєнного стану не підлягають оподаткуванню військовим збором доходи у вигляді грошового забезпечення працівників правоохоронних органів, військовослужбовців та працівників Збройних Сил України, Національної гвардії України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної прикордонної служби України, осіб рядового, начальницького складу, військовослужбовців, працівників Міністерства внутрішніх справ України, Управління державної охорони України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань та інших осіб на період їх безпосередньої участі в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії російської федерації.

2. Законом № 4113 внесено зміни до пункту 25 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу, відповідно до яких звільнено самозайнятих осіб (фізичних осіб – підприємців, осіб, які провадять незалежну професійну діяльність), які призвані на військову службу під час мобілізації або залучені до виконання обов’язків щодо мобілізації від нарахування, сплати та подання звітності з військового збору на весь період їх військової служби.

Підставою для такого звільнення є заява самозайнятої особи та копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, із зазначенням даних про призов такої особи на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, які подаються до органу доходів і зборів за місцем податкової реєстрації самозайнятої особи протягом 10 днів після її демобілізації. Якщо демобілізована самозайнята особа перебуває на лікуванні (реабілітації) у зв’язку з виконанням обов'язків під час мобілізації, на особливий період, заява і копія військового квитка або копія іншого документа, виданого відповідним державним органом, подаються протягом 10 днів після закінчення її лікування (реабілітації).

***Стосовно сплати військового збору фізичними особами з доходів, які підлягають річному декларуванню.***

1. Законом № 4113 пункт 161 підрозділу 10 розділу ХХ «Перехідні положення» Кодексу доповнено новим підпунктом 1.16, яким визначений порядок сплати військового збору фізичними особами з доходів, які підлягають річному декларуванню.

Річне податкове зобов’язання з військового збору з оподатковуваних доходів платника податку, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу за 2024 звітний (податковий) рік та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, у тому числі з іноземних доходів, визначається за ставкою військового збору у розмірі 1,5 відсотка (крім доходів від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна).

Ставка військового збору у розмірі 5 відсотків застосовується до доходів, що включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу та остаточний розрахунок податкових зобов’язань щодо яких проводиться в поданій річній податковій декларації про майновий стан і доходи, нараховані (виплачені) платникам податків починаючи з 1 січня 2025 року.

До таких доходів фізичної особи, зокрема, відносяться:

окремі види доходів, що не підлягають оподаткуванню при виплаті, але не звільнені від оподаткування (прощена (анульована) основна сума боргу (кредиту) платника податку, сума перевищення річної неоподатковуваної суми нецільової благодійної допомоги, оподатковувана частина доходу від продажу власної сільськогосподарської продукції тощо);

доходи, отриманні від особи, яка не є податковим агентом (від інших фізичних осіб (резидентів або нерезидентів)) (доходи від оренди майна іншій фізичній особі тощо);

іноземні доходи;

доходи від продажу інвестиційного активу;

доходи від зайняття підприємницькою діяльністю та/або від провадження незалежної професійною діяльністю.

2. Окремо Законом № 4113 встановлені особливості сплати військового збору з доходів від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна.

Так, сума доходу від операцій з майном, доходу у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна, що підлягає оподаткуванню згідно з положеннями розділу IV Кодексу, отримана платником податків після набрання чинності Законом № 4015, тобто після 1 грудня 2024 року, оподатковується військовим збором за ставкою у розмірі 5 відсотків незалежно від зазначення таких доходів у річній податковій декларації про майновий стан і доходи за 2024 рік.