

Податкові перевірки 2025

Мораторій на податкові перевірки під час дії правового режиму воєнного стану зазнавав поступових послаблень та поновлення виконання контролюючих функцій податковою службою у відповідності до приписів Податкового кодексу України.

Активізувалися ці процеси у 2023 році. Пояснювалася ця діяльність метою забезпечення виконання в повному обсязі зобов'язань України перед МВФ та вжиття заходів, які допоможуть уникнути невинуватених втрат доходів бюджету та встановити справедливі умови оподаткування з урахуванням об'єктивних обставин, спричинених воєнним станом.

8 грудня 2023 року набрав чинності Закон від 09.11.2023 №3453 щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок. Ним розширено критерії відбору платників податків для планових перевірок. До того ж з 1 грудня 2024 року розпочалося проведення документальних перевірок платників єдиного податку I та II груп.

Це потребує від платників податків ретельної підготовки до вірогідних податкових перевірок з урахуванням того факту, що враховуючи ще карантинний мораторій на перевірки, який продовжився у воєнний час, у багатьох суб'єктів підприємницької діяльності перевірок не було тривалий час.

Саме ці питання спробуємо висвітлити у цьому виданні. Отже пропонована збірка стане в нагоді суб'єктам підприємницької діяльності та іншим платникам податків, здобувачам юридичної чи економічної освіти, їх викладачам, іншим зацікавленим читачам.



ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ 2025

-
- СКАСУВАННЯ МОРАТОРІЮ
НА ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ У 2025 році
 - ПЛАН-ГРАФІК ПЕРЕВІРОК У 2025 році
ДЛЯ ЮРИДИЧНИХ І ФІЗИЧНИХ ОСІБ
 - ВРАХУВАННЯ НОВАЦІЙ
У ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО
 - АКТУАЛЬНА СУДОВА ПРАКТИКА
-

Видавничий дім
«ПРОФЕСІОНАЛ»
Київ — 2025

Укладачі:

Князь Святослав Володимирович — доктор економічних наук, професор, директор Навчально-наукового інституту сталого розвитку імені В'ячеслава Чорновола, Національний університет «Львівська політехніка»;

Кучмак Юрій Ярославович — аспірант, Львівський університет бізнесу та права;

Мартин Орест Володимирович — директор, ТЗОВ «МОДЕЛЬ БУДІВНИЦТВА»;

Пась Ярина Іванівна — кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Львівський університет бізнесу та права;

Погребняк Андрій Тарасович — аспірант, Львівський університет бізнесу та права;

Процюк Тетяна Богданівна — кандидат економічних наук, доцент, член-кореспондент Української академії наук;

Проць Іванна Миколаївна — кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри адміністративно-правових дисциплін, Львівський державний університет внутрішніх справ; **Скупейко Андрій Васильович** — аспірант, Львівський університет бізнесу та права;

Тарнавський Вадим Васильович — аспірант, Львівський університет бізнесу та права;

Щур Назарій Мирославович — начальник юридичного відділу, КНП ЛОР «Львівський онкологічний регіональний лікувально-діагностичний центр»;

Явний Олексій Іванович — аспірант, Львівський університет бізнесу та права.

Податкові перевірки 2025: скасування мораторію на податкові перевірки у 2025 році; план-графік перевірок у 2025 році для юридичних і фізичних осіб; врахування новацій у податкове законодавство; актуальна судова практика / Укл.: Князь С. В., Кучмак Ю. Я., Мартин О. В., Пась Я. І., Погребняк А. Т., Процюк Т. Б., Проць І. М., Скупейко А. В., Тарнавський В. В., Щур Н. М., Явний О. І. — Київ: Видавничий дім «Професіонал», 2025. — 552 с.

ISBN 978-966-370-228-5

Мораторій на податкові перевірки під час дії правового режиму воєнного стану зазнавав поступових послаблень та поновлення виконання контролюючих функцій податковою службою у відповідності до приписів Податкового кодексу України.

Активізувалися ці процеси у 2023 році. Пояснювалася ця діяльність метою забезпечення виконання в повному обсязі зобов'язань України перед МВФ та вжиття заходів, які допоможуть уникнути невідправданих втрат доходів бюджету та встановити справедливі умови оподаткування з урахуванням об'єктивних обставин, спричинених воєнним станом.

8 грудня 2023 року набрав чинності Закон від 09.11.2023 №3453 щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок. Ним розширено критерії відбору платників податків для планових перевірок. До того ж з 1 грудня 2024 року розпочалося проведення документальних перевірок платників єдиного податку I та II груп.

Це потребує від платників податків ретельної підготовки до вірогідних податкових перевірок з урахуванням того факту, що враховуючи ще карантинний мораторій на перевірки, який продовжився у воєнний час, у багатьох суб'єктів підприємницької діяльності перевірок не було тривалий час.

Саме ці питання спробуємо висвітлити у цьому виданні. Отже пропонується збірка стане в нагоді суб'єктам підприємницької діяльності та іншим платникам податків, здобувачам юридичної чи економічної освіти, їх викладачам, іншим зацікавленим читачам.

ВСТУП

Мораторій на податкові перевірки під час дії правового режиму воєнного стану зазнавав поступових послаблень та поновлення виконання контролюючих функцій податковою службою у відповідності до приписів Податкового кодексу України.

Активізувалися ці процеси у 2023 році. Пояснювалася ця діяльність метою забезпечення виконання в повному обсязі зобов'язань України перед МВФ та вжиття заходів, які допоможуть уникнути не виправданих втрат доходів бюджету та встановити справедливі умови оподаткування з урахуванням об'єктивних обставин, спричинених воєнним станом. Також нормальне функціонування податкової системи країни важливе у вимірі прагнень України адаптувати свою економіку до стандартів ЄС, а питання оподаткування в такому сенсі дуже важливі і воєнний стан не може слугувати підставою для якихось винятків чи послаблень. Навіть навпаки, ці питання ретельніше контролюються саме у час економічних проблем воєнних часів – такі підходи Меморандуму про економічну та фінансову політику, які містять заходи, які вже реалізував та планує реалізувати у подальшому Уряд України та Національний банк України протягом періоду дії Програми у 2022-2023 роках, які було схвалено Радою директорів Міжнародного валютного фонду 19 грудня 2022 року, та в наступних періодах співпраці є міжнародними фінансовими та економічними інституціями.

І вже з серпня 2023 року набув чинності Закон, який передбачав часткове зняття обмежень на проведення контролюючими органами документальних перевірок. А 8 грудня 2023 року набрав чинності Закон від 09.11.2023 №3453 щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок. Ним розширено критерії відбору платників податків для планових перевірок. До того ж з 1 грудня 2024 року розпочалося проведення документальних перевірок платників єдиного податку I та II груп.

Це потребує від платників податків ретельної підготовки до вірогідних податкових перевірок з урахуванням того факту, що враховуючи ще карантинний мораторій на перевірки, який продовжився у воєнний час, у багатьох суб'єктів підприємницької

діяльності перевірок не було тривалий час. Тому з метою уникнути негативних наслідків слід застосувати самоконтроль і впорядкування документів бухгалтерського та податкового обліку. І хоча важко спрогнозувати акценти майбутніх перевірок, зокрема у зв'язку з обмеженою судовою практикою з оскарження наслідків планової перевірки, проте в поточний момент доцільно проаналізувати практику податкових перевірок до введення мораторіїв, зважати на зміни Податкового кодексу України протягом останніх років, на які потрібно звернути увагу, та мати на увазі податкові ініціативи, які можуть почати працювати саме у 2025 році.

Саме ці питання спробуємо висвітлити у цьому виданні. Отже пропонована збірка стане в нагоді суб'єктам підприємницької діяльності та іншим платникам податків, здобувачам юридичної чи економічної освіти, їх викладачам, іншим зацікавленим читачам.

ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ 2025: ДО ЧОГО МАЄ БУТИ ГОТОВИЙ БІЗНЕС

Перш за все слід зважати, що план-графік податкових перевірок, який був затверджений ДПС України і оприлюднений у грудні 2024 року, зазнав коригування 28 березня 2025 року. Немає ніяких підстав вважати, що це останні коригуючі зміни у вказаний документ і слід очікувати подальших змін впродовж 2025 року. І бути готовими прийняти податкову перевірку. Внесення змін до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на поточний рік допускається не частіше одного разу в першому та одного разу в другому кварталі такого року, крім випадків коли зміни пов'язані із змінами найменування платника податків, що вже був включений до плану-графіка, та/або виправлення технічних помилок. Оновлений план-графік оприлюднюється до 30 числа останнього місяця кварталу.

Вказаний документ складається з чотирьох розділів:

Розділ I «Документальні планові перевірки платників податків – юридичних осіб» та Розділ II «Документальні планові перевірки фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів»

Згідно з ними було заплановане 3492 перевірки юридичних осіб. Проте нині ці цифри змінилися.

Розділ III «Документальні планові перевірки фізичних осіб». Він налічував 1028 осіб, до яких у 2025 році планує завітати з візитом ДПС (зокрема й до ФОПів – платників єдиного податку I та II груп).

Розділ IV. «Документальні планові перевірки платників податків – юридичних осіб з питань правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» З таких питань податківці планували провести 266 перевірок.

Документальна перевірка платника податків, який був включений до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на поточний рік внаслідок внесення змін у такому році (інших ніж зміни найменування платника податків, що вже був включений до плану-графіка, та/або виправлення технічних помилок), може бути

розпочата не раніше 1 липня поточного року в разі внесення змін до плану-графіка проведення документальних перевірок на поточний рік у першому кварталі такого року і не раніше 1 жовтня поточного року в разі внесення змін до плану-графіка проведення документальних перевірок на поточний рік у другому кварталі такого року.

Формування (коригування) планів-графіків здійснюється засобами інформаційно-телекомунікаційних систем контролюючих органів.

План-графік перевірок податкова складає відповідно до Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, затвердженого наказом Мінфіну від 02.06.2015 №524 (далі – Наказ) (у редакції наказу Мінфіну від 07.09.2020 №548) із змінами (далі – Порядок).

Наказ **регулює порядок відбору** платників податків, яких варто перевірити у першу чергу. Звертаємо увагу, що у Наказі не передбачений окремий критерій відбору для перевірки фізичних осіб – підприємців, тому до ФОПів застосовуються критерії відбору, як до фізичних осіб.

При цьому ДПС розрізняє платників за **критеріями ризиків**: високий, середній та незначний ступень ризику. Отже, основна причина, з якої платник податку опиняється у плані-графіку документальної перевірки – «до плану-графіка насамперед включаються платники податків – фізичні особи, які мають найбільші ризики несплати до бюджету податків та зборів, платежів» (п.3 Наказу).

Як свідчить практика проведення податкових перевірок, до плану-графіка перш за все включаються суб'єкти господарювання, які за результатами господарської діяльності мають найбільші ризики несплати до бюджету податків.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний.

Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки,

середнім – не частіше ніж раз на два календарних роки, високим – не частіше одного разу на календарний рік.

Порядок відбору до плану-графіка платників податків – юридичних осіб, фінансових установ, постійних представництв та представництв нерезидентів здійснюється згідно з розділом III Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків, затвердженого Наказом.

До розділів I, II плану-графіка включаються платники податків реального сектору економіки, які провадять фінансово-господарську діяльність, сплачують податки та взяті на облік в контролюючих органах як платники податків за основним місцем обліку, або щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство, або які знаходяться у стані зміни свого місцезнаходження (п. 1 розділу III Порядку).

Формування переліку платників податків до розділів I, II плану-графіка проводиться за критеріями ризиків згідно з вимогами цього розділу, у тому числі за даними інформаційно-телекомунікаційних систем контролюючих органів.

При формуванні плану-графіка на наступний рік враховуються показники за результатами діяльності платника податків за 9 місяців поточного року. Якщо податковим (звітним) періодом для податку на прибуток платника податків є календарний рік, при плануванні враховуються показники за попередній рік. При коригуванні плану-графіка враховуються показники за результатами діяльності платника податків за останній податковий (звітний) період, крім показників за результатами діяльності платника податків за перший квартал (п. 2 розділу III Порядку).

До розділу III плану-графіка відбираються платники податків – фізичні особи, які мають ризики несплати податків і зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи.

До плану-графіка насамперед включаються платники податків – фізичні особи, які мають найбільші ризики несплати до бюджету податків та зборів, платежів.

До розділу IV плану-графіка відбираються платники податків – юридичні особи, які мають ризик несплати податку на доходи

фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску, за результатами аналізу наявних ризиків.

У разі одночасного відбору платника податків до розділу IV та розділу I плану графіка такий платник включається до розділу I плану-графіка проведення документальних планових перевірок.

Рішення про проведення документальної планової перевірки приймається керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу, яке оформлюється наказом.

Таким чином слід розуміти, що **юридичною підставою** для проведення реальної податкової перевірки у реального суб'єкта – платника податків не є його наявність у вище вказаному плані-графіку (тобто інформаційні дані), але є цілком офіційний **розпорядчий акт** – наказ контролюючого органу.

Наявна на цей час судова практика у вигляді правових позицій Верховного Суду дозволяє визначити загальні критерії, які роблять вказаний розпорядчий акт про проведення податкової перевірки правомірним документом.

У цілому наказ про проведення податкової перевірки у конкретного суб'єкта правовідносин, які піддаються заходам державного контролю, є його відповідність приписам статті 80.2.5 ПКУ. Проте посилення на вказану норму податкового закону має бути розгорнутим з метою розуміння конкретних підстав проведення перевірки. Така вимога застосовується незалежно від того, чи це є наявність інформації про порушення, чи перевірка є здійсненням контролюючих функцій. Це забезпечує платнику податків мінімально достатнє розуміння підстав та предмету й обсягу перевірки.

Верховний Суд (далі – ВС) у постанові від 28.05.2024 у справі №280/1431/23 розглянув справу, де ключовим питанням у якій була **оцінка правомірності наказу про проведення перевірки** в аспекті достатності повноти відображення в ньому підстав для проведення фактичної перевірки з урахуванням вимог ст. 81 Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

Також підлягало вирішенню питання закріплення у змісті пп. 80.2.5 ПКУ двох самостійних підстав для проведення фактичної перевірки.

ВС зокрема, дійшов висновку, що якщо фактичною підставою для такої перевірки стала наявність (отримання) певної інформації, то контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на пп. 80.2.5 ПКУ повинен щонайменше зазначити про наявність (отримання) інформації щодо можливого порушення, або ж зазначити реквізити документа, який слугував приводом для призначення перевірки й містить таку інформацію.

Аналогічно, якщо підставою для призначення перевірки стало здійснення відповідних функцій, контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на пп. 80.2.5 ПКУ повинен саме про це зазначити.

Якщо підставою для призначення перевірки відповідно до пп. 80.2.5 ПКУ стала **сукупність фактичних підстав**, передбачених цією нормою, то контролюючий орган у рішенні про проведення перевірки поряд із посиланням на пп. 80.2.5 ПКУ має це відобразити в зазначений вище спосіб.

Саме такий обсяг інформації в наказі, прийнятому згідно з пп. 80.2.5 ПКУ можна вважати мінімально достатнім у розумінні абз. 3 п. 81.1 ПКУ щодо зазначення в наказі підстави для проведення перевірки, оскільки надає платнику податків загальне розуміння про підставу її призначення та відповідний предмет перевірки.

Що стосується такого критерія правомірності наказу на проведення перевірки, як прийняття рішення **посадовою особою відповідного рівня** (керівником (його заступником або уповноваженою особою) контролюючого органу), то слід зважати на правову позицію Верховного Суду у справі від 16.04.2025 у справі №140/5720/24, який зазначив, що керуючись нормами пп. 75.1.2, пп. 78.1.12 ПКУ, **в.о. заступника Голови ДПС України мав законні повноваження** підписати наказ про проведення документальної позапланової перевірки, оскільки таке доручення є правомірним для посадових осіб, яким надано відповідні повноваження.

Одночасно звертаємо увагу на таку правову позицію Верховного Суду щодо правомірності наказів про проведення податкових перевірок. Певним чином цю правову позицію вважають знаковою, оскільки ВС відступив від рані сформованих правових позицій. Отже, Постановою Великої Палати ВС від 8 вересня 2021 року у справі № 816/228/17 Верховний Суд відступив від правового висновку

Верховного Суду України та вказав, що у разі якщо контролюючий орган був допущений до проведення перевірки на підставі наказу про її проведення, то цей наказ як акт індивідуальної дії реалізовано його застосуванням, а тому **його оскарження не є належним та ефективним способом захисту права платника податків, оскільки скасування наказу не може призвести до відновлення порушеного права.**

Неправомірність дій контролюючого органу при призначенні й проведенні перевірки **не може бути предметом окремого позову, але може бути підставою позову про визнання протиправними рішень, прийнятих за наслідками такої перевірки.** При цьому підставами для скасування таких рішень є не будь-які порушення, допущені під час призначення і проведення такої перевірки, а лише ті, що вплинули або об'єктивно могли вплинути на правильність висновків контролюючого органу за результатами такої перевірки та, відповідно, на обґрунтованість і законність прийнятого за результатами перевірки рішення.

Але поки наказу про проведення податкової перевірки немає незважаючи на наявність у графіку, саме час здійснити **превентивну підготовку.**

Перш за все слід згадати про **особливості перебігу строків давності**, зміни щодо яких було запроваджено Законом №3219-IX, зокрема:

1. **Зупинення строку давності для перевірок** – з 01 серпня 2023 року для контролюючого органу та платників податків зупиняється відлік строку давності щодо документальних планових та позапланових перевірок, на які продовжує діяти мораторій (п.69.36 підрозд. 10 розд. XX ПКУ). Це означає, що під час дії мораторію контролюючі органи не можуть проводити певні перевірки, а строк давності для платників податків призупиняється на цей період.

2. **Продовження строків зберігання документів** – з 01 серпня 2023 року для платників податків продовжуються строки зберігання документів та інформації, визначених п.44.1 ПКУ, на період зупинення відліку строку давності, зазначеного вище в пункті 1 (п.69.36 підрозд.10 розд.XX ПКУ). Це важливо для забезпечення відповідності вимогам законодавства щодо зберігання документації.

3. Відновлення строків для податкових консультацій та скарг – з 01 серпня 2023 року відновлені строки надання податковими органами індивідуальних податкових консультацій, розгляду скарг платників податків, надання платниками податків відповідей на запити податкових органів для формування податкового кредиту з ПДВ (Інформаційний лист ДПС №4, 2023).

Щодо **періоду податкової планової перевірки** слід пам'ятати, що на період з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця, в якому завершилась дія карантину, було зупинено перебіг строків давності, за які податковий орган має право провести перевірку та визначити суму грошових зобов'язань платника податків, передбачених ст.102 ПКУ.

Іншими словами, у зв'язку із зупиненням строків давності, податкові органи наразі можуть перевіряти податкові періоди, починаючи з 2017 року. Це пов'язано з тим, що 1095 днів (три роки) строку давності почали відраховуватися з березня 2020 року, коли було запроваджено карантинні обмеження.

Фінансові наслідки порушень податкового законодавства, розуміння яких допоможе у плануванні податкових зобов'язань, у 2025 році зафіксовані так:

Розміри штрафних санкцій – штрафні санкції за результатами перевірок застосовуються у розмірах, передбачених законодавством, чинним на день прийняття рішення про їх застосування. Це передбачає ст.11 підрозд.10 розд.ХХ ПКУ.

Прострочення сплати податкових зобов'язань – до 30 календарних днів прострочки – штраф у розмірі 5% від погашеної суми податкового боргу, понад 30 календарних днів прострочки – штраф у розмірі 10% від погашеної суми податкового боргу (п.124.1 ПКУ).

Умисні правопорушення – якщо правопорушення вчинені умисно – штраф складає **25%** від суми несплаченого (несвоєчасно сплаченого) грошового зобов'язання (п.124.2 ПКУ).

Повторні правопорушення – якщо правопорушення вчинені повторно протягом 1095 календарних днів (3 років) або прострочення сплати понад 90 календарних днів – штраф складає **50%** від суми несплаченого (несвоєчасно сплаченого) грошового зобов'язання (п.124.3 ПКУ).

Звільнення від штрафів і пені – штрафи і пеню не нараховується за період з 1 березня 2020 року до 31 липня 2023 року через карантинні обмеження, за винятком окремих категорій санкцій, наприклад, порушення, що пов'язані з ПДВ, акцизним податком, рентною платою тощо (п.52-1 підрозд. 10 розд.XX ПКУ).

Аналіз змін до податкового законодавства, особливо у період з 2022 до 2025 років, дозволяє передбачити орієнтовну «траєкторію» сфери перевірки конкретного бізнесу. Основні новації передбачають таке:

Адаптація податкової системи до умов воєнного стану. У відповідь на виклики воєнного часу, податкове законодавство України було значно адаптовано в частині податкового адміністрування (наприклад, введення можливості переходу на спрощену систему в 2022 році, оновлення форм податкових декларацій тощо, зміни термінів сплати податків, подання звітності та реєстрації податкових накладних тощо).

Такі зміни в частині дотримання відповідних податкових вимог зазвичай адаптуються бізнесом водночас із впровадженням законодавства, проте перед початком податкової перевірки не буває зайвим додатково провести ретроспективний аналіз у сенсі питання – чи не залишилися певні зміни, які не стосуються основної податкової моделі Вашого бізнесу, непоміченими для Вас але будуть виявленими податківцями?

Питання інтеграції України в міжнародні системи обміну податковою інформацією. Україна приєдналася до стандарту автоматичного обміну податковою інформацією (CRS). У 2024 році відбувся перший взаємний міжнародний автоматичний обмін інформацією CRS із 50 країнами.

Таким чином під час податкової перевірки податкові органи будуть приділяти особливу увагу операціям з нерезидентами, зокрема щодо виплат пасивних доходів. Цю інформацію вони отримають в автоматичному режимі. Варто зазначити, що контролюючі органи можуть звертатись до своїх колег з іноземних податкових офісів для отримання інформації щодо нерезидентів, зокрема для цілей аналізу операцій в Україні.

Оподаткування конструктивних дивідендів. Відповідно до п.14.1.49 ПКУ для цілей оподаткування, до дивідендів

прирівнюються, зокрема, суми доходів, що виникають за умов здійснення контрольованих операцій із нерезидентами, які зазначені в підпунктах «а», «в», «г» п.39.2.1.1 ПКУ, та проведення у таких операціях коригувань, у зв'язку з невідповідністю їх умов принципу «втягнутої руки».

Цей принцип звичайно застосовується, коли підприємство здійснює господарську діяльність на території іншої держави через постійне представництво. Прибутки, одержані підприємством внаслідок операцій, пов'язаних з постійним представництвом, за загальним правилом оподатковуються в країні, де така діяльність здійснюється.

Тобто застосовується фікція, ніби постійне представництво є самостійним підприємством і що таке підприємство є незалежним від решти підприємства, частиною якого воно є. Це потребує складання окремої звітності щодо діяльності постійного представництва. Підприємство далі може відповідно зменшити розмір податків, які воно сплачує в країні, де воно зареєстроване, на підставі конвенції про уникнення подвійного оподаткування, укладеної між державами, зазвичай у тій чи іншій мірі за зразком модельної конвенції ОЕСР.

Утім держава може оподатковувати прибутки своїх резидентів з операцій із контрольованими іноземними компаніями (про трохи згодом).

У разі недотримання принципу «втягнутої руки» у контрольованих операціях, наведені коригування у Додатку ТЦ прирівнюються до конструктивних дивідендів. Тож у компанії виникає зобов'язання декларування податку на доходи нерезидентів з таких відхилень шляхом подання додатка ПН.

Загально, конструктивні дивіденди оподатковуються за ставкою 15%, якщо інше не встановлено міжнародним договором про уникнення подвійного оподаткування. Механізм застосування відповідних міжнародних договорів докладно наведено в Узагальнюючій податковій консультації щодо питань оподаткування доходів нерезидентів, що прирівнюються до дивідендів (затвердженої Наказом Міністерством фінансів України № 480 від 20 серпня 2021 року).

У разі отримання документів, які свідчать про невідповідність контрольованої операції принципу «втягнутої руки»,

контролюючий орган має провести документальну позапланову податкову перевірку. У 2019 році в Україні розширили та деталізували права податкових органів при проведенні перевірок дотримання принципу «витагнутої руки», зокрема передбачено можливість надсилати запити до всіх контрагентів у ланцюгу операцій і компетентних органів іноземних держав і проводити зустрічі з платником податків стосовно методології визначення відповідності господарських операцій принципу «витагнутої руки».

Доходи, що отримані через контрольовані іноземні компанії. Резиденти України повинні декларувати доходи, отримані через контрольовані іноземні компанії (першим звітним податковим роком для звіту про контрольовані операції був 2022 рік). Це включає обов'язок подавати звіт про КІК, в якому зазначаються відомості про контрольовану іноземну компанію, фінансові показники, розмір прибутку, що є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні, а також умови для звільнення від оподаткування.

Неподання або несвоєчасне подання звіту про КІК або несплати податку (якщо він виникає) можуть призвести до відповідних штрафів та донарахування податкових зобов'язань. **Формально штрафи призупинені** на період дії воєнного стану, **але вони не скасовані** і платник податків буде притягнений до відповідальності. Тому законодавчий обов'язок слід не ігнорувати, незважаючи на незастосування штрафів в поточному моменті.

Окрім того, окремо у 2025 році слід відзначити **податкові новації, які стосуються адресно ФОПів**. У 2025 році два законодавчі документи суттєво змінили податкове навантаження на ФОП:

Обов'язкова сплата ЄСВ для ФОПів та підвищення максимальної бази нарахування ЄСВ. Відповідно до Закону України від 19.11.2024 №4059-IX «Про Державний бюджет України на 2025 рік» призупиняється дія п. 9.19 р. 8 «Прикінцевих та перехідних положень» Закону України від 08.07.2010 №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (далі – Закон про ЄСВ), який дозволяв підприємцям з 1 березня 2022 року до завершення війни, а також протягом наступних 12 місяців, не нараховувати, не обчислювати і не сплачувати ЄСВ за себе.

З 2025 року підприємцям знову доведеться обов'язково сплачувати ЄСВ за себе. Окрім цього, буде збільшено максимальну базу нарахування ЄСВ: замість 15 мінімальних заробітних плат (120 000 грн) встановлено 20 мінімальних заробітних плат, що складе 160 000 грн. Розмір мінімальної зарплати залишатиметься на рівні 8 000 грн, а прожитковий мінімум для працездатних осіб – 3028 грн.

Запровадження сплати військового збору для ФОПів. Закон України від 10.10.2024 № 4015-IX підвищив податки. Зокрема, на час воєнного стану для ФОПів I, II та IV груп єдиного податку вводиться військовий збір у розмірі 10% від мінімальної заробітної плати, встановленої станом на 1 січня. Для ФОПів III групи єдиного податку військовий збір становитиме 1% від доходу.

Загалом, ставка військового збору була підвищена з 1,5% до 5%.

Враховуючи ці нові дані можна узагальнити податкове навантаження на ФОПів у 2025 році та передбачити «інтерес» податківців при здійсненні перевірок:

ФОП I групи:

Єдиний податок: 302,80 грн (10% від прожиткового мінімуму – 3028 грн).

Військовий збір: 800 грн (10% від мінімальної заробітної плати – 8000 грн).

Мінімальний ЄСВ: 1760 грн (22% від мінімальної заробітної плати).

Загальна сума податків: 2862,80 грн.

ФОП II групи:

Єдиний податок: 1600 грн.

Військовий збір: 800 грн (10% від мінімальної заробітної плати – 8000 грн).

Мінімальний ЄСВ: 1760 грн (22% від мінімальної заробітної плати).

Загальна сума податків: 4160 грн.

ФОП III групи:

Єдиний податок:

3% з ПДВ.

5% без ПДВ.

Військовий збір: 1% від доходу.

Мінімальний ЄСВ: 1760 грн (22% від мінімальної заробітної плати).

ФОП IV групи:

Ставка єдиного податку: залежить від категорії земель та їх розміщення.

Військовий збір: 800 грн (10% від мінімальної заробітної плати – 8000 грн).

Мінімальний ЄСВ: 1760 грн (22% від мінімальної заробітної плати).

ФОП на загальній системі:

ЄСВ: не менше мінімального розміру – 1760 грн.

Максимальна база для ЄСВ: 20 мінімальних заробітних плат (160 000 грн).

Військовий збір: 5%.

ПДФО: 18%.

Також слід враховувати, що за певних умов **ФОП можуть бути звільнені від сплати ЄСВ у 2025 році:**

1. ФОПи, які мають основне місце роботи

Згідно з ч. 6 ст. 4 Закону про ЄСВ, ФОПи звільняються від сплати ЄСВ за себе, якщо роботодавець сплатив за них хоча б мінімальний страховий внесок за місяць звітного періоду.

2. ФОПи на тимчасово окупованих територіях

Згідно з п. 9.3 розділу 8 Закону про ЄСВ, платники єдиного внеску, чие місцезнаходження або місце проживання перебуває на тимчасово окупованій території України, звільняються від виконання обов'язків, визначених статтею 6 цього закону.

База нарахування ЄСВ за відсутності доходу у ФОП:

З 1 січня 2021 року ФОПи на загальній системі оподаткування можуть не сплачувати за себе ЄСВ у разі відсутності прибутку відповідно до п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ.

Тобто, якщо ФОП не отримав дохід-прибуток у звітному періоді або окремому місяці звітного періоду, він має право самостійно визначити базу нарахування, але не більшу, ніж максимальна величина бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Якщо в певному місяці або навіть році оподаткованого ПДФО та військового збору чистого доходу самозайнятої особи не буде, то

Зміст

ВСТУП	3
ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ 2025: ДО ЧОГО МАС БУТИ ГОТОВИЙ БІЗНЕС	5
АКТУАЛЬНА СУДОВА ПРАКТИКА	26
НОРМАТИВНА БАЗА	298
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок»	298
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану»	307
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану»	331
НАКАЗ МІНІСТЕРСТВА ФІНАНСІВ УКРАЇНИ від 20.08.2021 № 480 «Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо питань оподаткування доходів нерезидентів, що прирівнюються до дивідендів»	358
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементатії міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки»	406
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні»	472
ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України окремих товарів оборонного призначення»	489

ЗАКОН УКРАЇНИ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації положень актів права Європейського Союзу щодо акцизного податку».....	498
НАКАЗ МІНІСТЕРСТВА ФІНАНСІВ УКРАЇНИ від 02.06.2015 № 524 «Про затвердження Порядку формування плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків»	515

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ 2025:

- СКАСУВАННЯ МОРАТОРІЮ НА ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ У 2025 РОЦІ
- ПЛАН-ГРАФІК ПЕРЕВІРОК У 2025 РОЦІ ДЛЯ ЮРИДИЧНИХ І ФІЗИЧНИХ ОСІБ;
- ВРАХУВАННЯ НОВАЦІЙ У ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО
- АКТУАЛЬНА СУДОВА ПРАКТИКА

ПРАКТИЧНИЙ ПОСІБНИК

Підписано до друку 16.06.2025 р. Формат 60х84 1/8.
Друк цифровий. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.
Ум. друк. арк. 34,5. Тираж 300 прим.

ТОВ «Видавничий дім «Професіонал»

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготовлювачів
і розповсюджувачів видавничої продукції
Серія ДК № 1533

Книги, які можуть вас зацікавити



Кодекс адміністративного судочинства України



Бухгалтерський облік та податкова звітність самозайнятих осіб



Дисциплінарна відповідальність за корупційні та пов'язані з корупцією правопорушення. Законодавство, практика, пропозиції



Алгоритм дій та правовий захист при ДТП



Кодекс України про адміністративні правопорушення



Цивільний процесуальний кодекс України

Перейти до галузі права
Податкове право



Перейти на сайт →