

КІК: НОВИНИ та практика 2025 року



20 серпня 2025 року

—

kpmg.ua

Оподаткування «наскрізних дивідендів»

Податковий кодекс України («ПКУ») містить правила щодо оподаткування на рівні контролера-фізичної особи дивідендів, отриманих КІК від українських компаній («наскрізні дивіденди»).

5 липня 2025 року набув чинності Закон № 4505-ІХ, який передбачає окремі зміни до правил оподаткування «наскрізних дивідендів»:

- уточнено останній абзац п.170.13.3 ПКУ, що сума дивідендів КІК від українських компаній *«не підлягає оподаткуванню відповідно до підпункту 170.13.1»*, тобто у складі скоригованого прибутку КІК;
- змінено п.170.13-1 ПКУ в частині того, що не підлягають оподаткуванню ПДФО *«дивіденди, які вважаються отриманими платником податку відповідно до абзацу першого підпункту 170.13.3 ... раніше оподатковані на рівні юридичної особи України в порядку, визначеному підпунктом 141.4.2»*.

Зазначені зміни можна тлумачити так, що у випадку, коли дивіденди, отримані КІК від української компанії, були оподатковані на рівні такої української компанії податком на доходи нерезидентів (тобто, із застосуванням ставки 15% або зниженої ставки за конвенцією), такі дивіденди не підлягають оподаткуванню на рівні контролера (5% або 9%) за правилом «наскрізних дивідендів».

Оскільки більшість конвенцій про уникнення подвійного оподаткування передбачає часткове оподаткування дивідендів, сплачених на користь нерезидентів, це тлумачення матиме наслідком звільнення від оподаткування на рівні контролера для більшості КІК-структур.

Зауважуємо, що формулювання внесених змін є суперечливими. Наразі відсутня чітка позиція податкових органів щодо застосування правил оподаткування «наскрізних дивідендів» у новій редакції.

В останніх роз'ясненнях податкові органи виключно цитують нову редакцію норми без детального аналізу: *«якщо дохід, отриманий КІК у вигляді дивідендів від юридичної особи – резидента України, було оподатковано у порядку, визначеному п.141.4.2 ПКУ, то сума таких дивідендів не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фізичної особи – резидента України»* (ІПК від 30.07.2025 р. № 4109/ІПК/99-00-24-03-03).

Враховуючи суперечливість формулювань, вважаємо за доцільне дочекатися офіційної позиції податкових органів або звернутися за індивідуальною податковою консультацією щодо застосування правил оподаткування «наскрізних дивідендів» у новій редакції до конкретної ситуації. Ми будемо раді допомогти із підготовкою запиту на таку індивідуальну податкову консультацію.

Зміни до п.170.13-1 ПКУ є ретроспективними та застосовуються з 1 січня 2024 року. Контролери, які задекларували суму «наскрізних дивідендів» у декларації за 2024 рік до 5 липня 2025 року, мають право подати уточнюючу декларацію та відкоригувати суму доходу. При цьому, суми сплачених податків з «наскрізних дивідендів» не зможуть бути повернені контролеру, а зможуть бути зараховані виключно у зменшення грошових зобов'язань у періодах після воєнного стану.

КІК: новини та практика 2025 року

Звітування у разі спільного контролю над КІК з резидентом України

На фізичну особу – резидента України, яка визначила себе контролером КІК у розмірі 100%, покладаються зобов'язання щодо подання КІК-звітності.

[ІПК від 17.06.2025 р. № 3337/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Якщо жодна з осіб ... самостійно не визначить себе контролером щодо частки у повному розмірі, вважається, що всі зазначені особи є контролерами для КІК у рівних частках та на них покладається обов'язок щодо подання Звітів про КІК та щодо оподаткування скоригованого прибутку пропорційно частки володіння в КІК. [...]

Фізична особа - резидент України не визнається контролером за умови, якщо інша фізична особа - резидент України визнає себе контролером в розмірі 100%.

[ІПК від 16.05.2025 р. № 2714/ІПК/99-00-24-03-03](#)

[ІПК від 28.04.2025 р. № 2336/ІПК/99-00-24-03-03](#)

[ІПК від 22.04.2025 р. № 2204/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Визначення «пасивних доходів» для цілей застосування звільнення від оподаткування прибутку КІК

Дохід, отриманий КІК від списання кредиторської заборгованості за раніше отриманими позиками, відсутній в переліку доходів, які підпадають під пасивні доходи. [...]

Водночас, пасивний дохід включає, зокрема, відсотки, дивіденди, роялті, орендні платежі, доходи від фінансових інструментів, курсові різниці та інші аналогічні доходи, що не пов'язані з основною господарською діяльністю компанії.

Якщо компанія не має персоналу, активів, фізичного офісу або реальних витрат, дохід має одноразовий або незвичайний характер, компанія не веде активної господарської діяльності та прощення здійснено пов'язаною особою або без очевидної економічної причини, то прощення боргу може визнаватися пасивним доходом («non-trading income»), якщо він не створений за участі персоналу, активів або бізнес-функцій компанії, і в такому випадку він вважається пасивним та підлягає оподаткуванню на рівні контролера.

[ІПК від 11.06.2025 р. № 3235/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Оподаткування розподіленого прибутку англійського партнерства

Якщо прибуток КІК розподіляється партнеру (контролеру) до моменту подання звіту про КІК, то до фактично отриманого доходу застосовується ставка ПДФО 9%.

У разі розподілу після включення прибутку до декларації, але до закінчення другого календарного року, наступного за звітним, можливий перерахунок раніше сплаченого податку із застосуванням ставки ПДФО 9%.

[ІПК від 15.05.2025 р. № 2647/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Відображення операції з розподілу прибутку від КІК

Сума виплачених у 2025 році дивідендів з прибутку КІК за 2024 рік відображається контролером у графі 30 Звіту про КІК за 2024 рік та в річній декларації за 2024 рік.

[ІПК від 11.07.2025 р. № 3728/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Сума виплачених у 2024 році дивідендів з прибутку, сформованого за звітні періоди до початку 2022 року, не відображається у графі 30 Звіту про КІК за 2024 рік.

Контролер перераховує нерозподілений та розподілений (фактично виплачений) прибуток КІК в гривню за середньозваженим офіційним курсом НБУ.

[ІПК від 27.05.2025 р. № 2904/ІПК/99-00-24-03-03](#)

Звітування щодо створеної у 2023 році компанії, якщо нею набуто правоздатність у 2024 році та перший фінансовий звіт подаватиметься за 2024 рік

Якщо фінансові показники 2023 року будуть включені до показників фінансової звітності за 2024 рік, то контролеру необхідно подати Звіт про КІК за 2024 рік разом з фінансовою звітністю та декларацією про майновий стан і доходи за 2024 рік.

При цьому контролер самостійно визначає звітний період для складання фінансової звітності такої компанії.

[ІПК від 14.05.2025 р. № 2639/ІПК/99-00-24-03-03](#)

КІК: новини та практика 2025 року

Заповнення Звіту про КІК у разі виконання умов для звільнення, але отримання КІК збитку за результатами діяльності

Контролер у графі 25 Звіту про КІК відображає інформацію щодо розрахунку скоригованого прибутку КІК, а у графі 26 Звіту про КІК відображає розмір прибутку, що включається до оподаткованого доходу. Якщо за даними фінансової звітності КІК визначено збиток, у графі 26 Звіту про КІК підлягає відображенню відповідне від'ємне значення.

У графі 27 Звіту про КІК зазначається прибуток КІК, звільнений від оподаткування. Якщо за даними фінансової звітності КІК визначено збиток, заповнення графи 27 Звіту про КІК не здійснюється.

ІПК від 02.05.2025 р. № 2416/ІПК/99-00-24-03-03

Повідомлення про КІК у разі реєстрації фізичної особи суб'єктом підприємницької діяльності за кордоном

Якщо фізична особа – резидент України відповідно до законодавства іншої держави зареєстрована виключно як фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, тобто не здійснювалася реєстрація іноземної юридичної особи або утворення без статусу юридичної особи, то підстав для подання Повідомлення не виникає.

ІПК від 03.06.2025 р. № 3045/ІПК/99-00-24-03-03

Визначення звітного періоду КІК, якщо фінансовий рік КІК не відповідає календарному

Якщо фінансові показники місяців 2024 року будуть включені до показників фінансової звітності за 2025 рік / фінансовий рік КІК розпочинається посеред 2024 року та закінчується у 2025 році, то контролеру необхідно подати Звіт про КІК за 2025 рік разом з фінансовою звітністю та декларацією за 2025 рік до 1 травня 2026 року.

ІПК від 16.05.2025 р. № 2715/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 16.05.2025 р. № 2691/ІПК/26-15-23-04-09

Повідомлення про КІК у разі редоміциляції КІК

Подання контролером Повідомлення про КІК з підстав проведення або закінчення процедури редоміциляції юридичної особи не передбачено.

У графах 8, 9, 12, 13, 15, 16 Звіту про КІК зазначається інформація відповідно до даних з реєстру компаній.

При цьому, доцільно подати додаткове пояснення до Звіту про КІК з відображенням подій та документів щодо здійснення процедури редоміциляції.

ІПК від 28.02.2025 р. № 1130/ІПК/99-00-24-03-03

Переклад фінансової звітності КІК

Норми чинного законодавства не передбачають переклад українською мовою фінансової звітності, яка складена англійською або іншою іноземною мовою.

ІПК від 01.05.2025 р. № 2405/ІПК/99-00-24-03-03

Курс для конвертації фінансових показників КІК в гривні

Контролер повинен здійснити розрахунок показників Звіту про КІК на підставі показників фінансової звітності КІК та перерахувати їх у гривню за середньозваженим офіційним курсом НБУ, опублікованим на веб-сайті НБУ.

[...]

Інформацію щодо середнього за період офіційного курсу гривні до іноземних валют НБУ оприлюднює за посиланням: https://bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls.

Порядок визначення показника «Середній за період курс гривні до іноземних валют» наведений в Спеціальному Стандарті Поширення даних та оприлюднюється НБУ за посиланням: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sdds> розділ «Курси обміну валют».

ІПК від 27.06.2025 р. № 3533/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 27.06.2025 р. № 3532/ІПК/99-00-24-03-03

КІК: новини та практика 2025 року

Курс для конвертації фінансових показників КІК в гривні (продовження)

Довідково: донедавна податкові органи звертали увагу на існування правової невизначеності щодо методології розрахунку курсу:

*«На сайті НБУ публікується середній (не середньозважений) офіційний курс гривні щодо іноземних валют за період (щомісячний та щорічний) [...] існує **правова невизначеність** щодо методології перерахунку скоригованого прибутку КІК з іноземної валюти в гривню та відображення його у Звіті про КІК, що у свою чергу, позбавляє можливості правильного застосування положень статті 39-2»*

ІПК від 07.06.2024 р. № 3115/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 04.04.2024 р. № 1783/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 01.04.2024 р. № 1715/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 26.03.2024 р. № 1616/ІПК/99-00-24-03-03

Підтвердження фактичної сплати КІК податку для зменшення суми ПДФО

Якщо контролер зменшує суму ПДФО з прибутку КІК (як розподіленого, так і не розподіленого) на суму сплачених КІК податків, контролер повинен надати документ, виданий компетентним органом іноземної держави, про суму сплачених податків, а також про базу та/або об'єкт оподаткування, легалізований, з нотаріальним перекладом.

ІПК від 25.04.2025 р. № 2309/ІПК/99-00-24-03-03

Судова практика:

На підтвердження фактичної сплати КІК податку контролером було надано податковому органу платіжні доручення та квитанції про сплату корпоративного податку за звітний рік з апостилем та нотаріально засвідченим перекладом українською.

Податковий орган стверджував, що контролер не надав належного документального підтвердження сплати корпоративного податку КІК.

Контролер стверджував, що для цілей правил КІК «законодавець передбачив більш широкі правила його підтвердження, вимагаючи документального засвідчення, однак не обмежуючи платника податків у видах таких документів та способах їх засвідчення».

Суд прийняв рішення на користь контролера та, серед іншого, постановив, що «позивач повною мірою виконала свій обов'язок щодо документального підтвердження фактичної сплати Компанією корпоративного податку на території Республіки Кіпр».

Рішення Київського окружного адміністративного суду від 15.07.2025 № 320/6601/25

Подача Звіту про КІК при продовженні податковим органом граничного терміну подання декларації про майновий стан та доходи

Якщо податковий орган продовжив граничний термін подання декларації про майновий стан та доходи до 31 грудня року, наступного за звітним, то контролер зобов'язаний подати Звіт про КІК одночасно з поданням такої декларації з додатком КІК до дати нового граничного терміну.

ІПК від 04.04.2025 р. № 1817/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 04.04.2025 р. № 1816/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 04.04.2025 р. № 1815/ІПК/99-00-24-03-03

Обов'язок щодо подачі Звіту про КІК у разі володіння часткою у розмірі 10% в іноземній компанії, за умови що решта часток належить резидентам України

Якщо резидент України володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі рівно 10%, то він не вважається контролером, за умови відсутності інших підстав для визнання контролером.

ІПК від 02.05.2025 р. № 2420/ІПК/99-00-24-03-03 ІПК

Відчуження частки КІК в середині року

Контролер зобов'язаний подати Звіт про КІК за звітний рік, в якому відчужено частку, разом з фінансовою звітністю такої компанії.

При цьому, контролер самостійно визначає звітний період для складання фінансової звітності такої компанії, який може закінчуватись як на дату втрати статусу контролера КІК, так і на кінець календарного року.

ІПК від 11.07.2025 р. № 3752/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 02.07.2025 р. № 3625/ІПК/99-00-24-03-03

ІПК від 26.06.2025 р. № 3481/ІПК/99-00-24-03-03



Підготовка КІК-звітності

- підготуємо Повідомлення про набуття або припинення участі у КІК;
- підготуємо Звіт про КІК, зокрема встановимо факт здійснення контролю над іноземною компанією (юридичного чи фактичного), здійснимо розрахунок розміру частки в КІК, проаналізуємо можливість застосування звільнення від оподаткування прибутку КІК, здійснимо розрахунок скоригованого прибутку КІК;
- підготуємо Податкову декларацію про майновий стан і доходи, зокрема додатки КІК та інші необхідні додатки;
- проконсультуємо та допоможемо з підготовкою документів, що підтверджують фактичну сплату КІК корпоративного або іншого аналогічного податку за кордоном;
- допоможемо у підготовці запитів на індивідуальні податкові консультації щодо проблемних / дискусійних питань;
- допоможемо у підготовці відповідей на запити податкових органів щодо поданого (-их) Звіту (-ів) про КІК.



Податкове консультування

- проведемо КІК-діагностику та визначимо контролюючих осіб, встановимо обов'язок щодо звітування по КІК, порахуємо прогнозовану величину податків до сплати контролюючою особою від усіх діючих КІК, зокрема можливість застосування звільнень від оподаткування;
- проконсультуємо щодо інших питань, пов'язаних із КІК.



ТЦУ для КІК

- проведемо порівняльне дослідження для операцій КІК із пов'язаними особами-нерезидентами з низькоподаткових юрисдикцій та ОПФ із переліку КМУ для визначення відповідності рівню доходів та витрат КІК в таких операціях принципу «витягнутої руки»;
- надамо рекомендації щодо вибору методу трансфертного ціноутворення для операцій КІК із пов'язаними особами-нерезидентами;
- підготуємо документацію з трансфертного ціноутворення, складену відповідно до вимог статті 39 ПКУ;
- проконсультуємо щодо інших питань, пов'язаних із ТЦУ для КІК.

Підписуйтесь на новини та інсайти KPMG в Україні

ПІДПИСАТИСЯ



Олександр Бобошко

Партнер, відділ податкового
та юридичного консультування
KPMG в Україні

oboboshko@kpmg.ua
+38 066 03 147 50

Аудиторським клієнтам KPMG та їх афілійованим або пов'язаним особам може бути заборонено надання деяких або всіх описаних вище послуг



kpmg.ua

Інформація, що подана у цій публікації, носить загальний характер і не висвітлює стан справ будь-якого окремого підприємства або фізичної особи. Незважаючи на те, що ми намагаємося подавати точну і своєчасну інформацію, ми не гарантуємо, що ця інформація є правильною на дату її отримання або буде достовірною у майбутньому. Ніхто не повинен діяти і покладатися на таку інформацію без відповідної професійної консультації, наданою після детального вивчення стану справ.

Назва KPMG та логотип KPMG є зареєстрованими торговими марками або товарними марками, що використовуються за ліцензією учасниками глобальної організації незалежних фірм KPMG.

© 2025 ТОВ «КПМГ-Україна», компанія, зареєстрована згідно із законодавством України, член глобальної організації незалежних фірм KPMG, що входять до KPMG International Limited, приватної англійської компанії з відповідальністю, обмеженою гарантіями своїх учасників. Усі права застережені. Надруковано в Україні.