

Аналітичний огляд податкової сфери

№9

Грудень 2025

Ключові новини



Набрали чинності зміни до Податкового кодексу, які:

- відтермінували впровадження реформи Е-акцизу до 01.11.2026;
- продовжили до 01.01.2029 ПДВ-пільгу на ввезення енергетичного обладнання, зокрема генераторів;
- продовжили до 01.01.2027 ПДВ-пільгу на ввезення БПЛА, тепловізорів, антидронових рушниць та іншого оборонного обладнання. Це дасть змогу і далі імпортувати важливе військове обладнання без сплати податків;
- удосконалили та прибрати технічні недоліки умов перебування у Клубі білого бізнесу, зокрема щодо застосованих до платника штрафів, інформації щодо кінцевого бенефіціарного власника у ЄДР, а також розмірів середньомісячної зарплати працівників платника;
- скасували можливість застосування єдиного податку у сфері охоронної діяльності.



31 грудня 2025 року закінчився строк звільнення від ПДВ для ввезення транспорту з електродвигунами.

Тема місяця. Non-food ритейл.

Платники мереж non food-ритейлу за 2025 рік сплатили податків на суму:

14,5 млрд грн



Порівняння з аналогічним періодом 2024 року:



+25,5%

Аналіз проводиться за переліком із 24 найбільших мереж. Такі платники мереж non food-ритейлу за 2025 рік сплатили 14,56 млрд грн, що більше на 25,5 % порівняно з аналогічним періодом 2024 року, та на 102,2 % більше за аналогічний період 2023 року.

Податок на доходи фіз. осіб та військового збору

1,57 млрд грн



Порівняння з аналогічним періодом 2024 року:



+46,8%

Надходження з **податку на доходи фізичних осіб та військового збору** зросли на 1,57 млрд грн, що на 46,8% більше порівняно минулим роком. Зростання зумовлене підвищенням ставки військового збору та збільшенням рівня заробітної плати в окремих мережах.

Водночас у цілому ситуація із заробітними платами в галузі залишається вкрай низькою – навіть станом на кінець року окремі мережі не забезпечують виплату заробітної плати на рівні мінімальної.

Заробітну плату нижче мінімальної у січні 2025 року отримували близько 8,12 % працівників, у листопаді 2025 року – 7,85 % працівників, зокрема 7 із 24 мереж мають середню заробітну плату нижче мінімальної, що свідчить про системну проблему в галузі.

За інформацією ДПС, середня заробітна плата відібраних мереж у січні 2025 року становить 26,17 тис грн, а за листопад – 30,7 тис грн. Водночас варто наголосити, що даний показник сформований переважно за рахунок великих мереж, які не дроблять бізнес на ФОПів та декларують заробітні плати офіційно.

Загалом спостерігається, що окремі мережі оформлюють працівників як ФОПів, залучають аутсорсингові та аутстафінгові компанії. При цьому застосовують неофіційні виплати, що дозволяє штучно занижувати офіційний фонд оплати праці та податкові зобов'язання. Це проявляється у значній частці працівників із

заробітною платою на рівні або нижче мінімальної та може свідчити про використання схем ухилення від оподаткування при виплаті заробітної плати, включно з виплатами в «конвертах», формуючи підвищені податкові ризики в окремих мережах.

ПнП. За 2025 рік платниками 24 мереж даної галузі сплачено до бюджету 2,6 млрд грн податку на прибуток підприємств, що становить на 7,55% більше, ніж роком раніше та на 67,4 % більше порівняно з показником за 2023 рік.

При цьому, рівень сплати податку на прибуток за рік (у співвідношенні 2024 року до 2023 року) зменшився з 1,42 % до 1,23 %, тобто на 0,19 відсоткового пункту, що свідчить про зниження податкового навантаження на тлі зростання доходів.

ПДВ. Надходження платників цих 24 мереж по ПДВ за 2025 рік становлять – 6,7 млрд грн або +21,08% до 2024 року та +151,2% до 2023 року.

Рівень сплати ПДВ теж демонструє зростання: 2,48% у 2023 році, 3,21% у 2024 році та 3,89% у 2025 році.

Таким чином, відібрані платники галузі демонструють зростання обсягів діяльності та податкових надходжень, однак зберігаються системні дисбаланси в оплаті праці та рівні сплати, що свідчить про наявність потенціалу для подальшої детінізації.

Як наслідок головною проблемою галузі залишається дроблення на ФОПи та заробітні плати в конвертах.

Виконання Національної стратегії доходів (НСД)

Національна стратегія доходів передбачає низку антикорупційних заходів, які має реалізувати Державна податкова служба України (ДПС). З ключових новин по цих заходах варто підкреслити наступні:

- 1 ДПС продовжує впровадження нової системи управління податковими ризиками, що покликана зменшити корупційні ризики, підвищити рівень доброчесності у взаємодії платників податків та податковим органом та дотримання податкового законодавства платниками податків, іншими словами підвищити рівень комплаєнсу.

За результатами опрацювання переліку платників з найвищими податковими

ризиками податковими органами у січні-грудні 2025 року проведено планові документальні перевірки 26 великих платників податків та 589 інших платників, по яким 4,9 млрд грн донараховано податків та на 4 млрд грн зменшено від'ємне значення об'єкту оподаткування.

Але враховуючи, що за проєктом SURGE – у 2026 році до планових перевірок має бути включено 60% великих платників відібраних за найвищими податковими ризиками та за механізмом, визначеним методикою CRM, то проведення в 2025 році планових перевірок тільки 26 великих платників вказує на малоїмовірність виконання умови SURGE у 2026 році.

Також за методикою відбору за CRM системою платників податків до позапланових перевірок податковими органами в 2025 році проведено 5 перевірок великих платників податків та 65 інших платників податків та донараховано 221,8 млн грн.

Практика впровадження CRM в управління податковими органами показала, що реалізація реформи відбувається не комплексно, акцент спрямований на виконання заходів податкового контролю, зокрема податкові перевірки.

З позитивного можна відмітити започаткування роботи над розробкою нових секторальних планів на 2026 рік за такими галузями: продаж паливно-мастильних матеріалів, роздрібна торгівля продуктів харчування та напоїв (фуд-рїтейли), будівельна галузь.

Для формування прозорих процесів податкового адміністрування, підвищення якості, швидкості, точності обробки великих обсягів інформації, зменшення впливу людського фактору на процеси ухвалення рішень податковим органом, мінімізації корупційних ризиків в Національну стратегію доходів до 2030 року закладено завдання щодо розробки «Автоматизованої системи управління податковими ризиками». На розробку цього програмного продукту у ДПС на зараз відсутні кошти.

Ефективність запровадження CRM у великій мірі залежить від комплексної організації роботи за всіма 4 напрямками одночасно:

- ідентифікації ризиків, їх відпрацювання, аналіз та оцінка результатів;

- навчання працівників новим методам та підходам, підвищення кваліфікації;
- комунікація з громадським середовищем на рівні центрального апарату та територіальних підрозділів;
- діджиталізація процесів.

Недоопрацювання хоч за одним із цих напрямків породжуватиме непорозуміння у відносинах платника податків з податковим органом.

- 2 Відповідно до зобов'язань України перед міжнародними партнерами, IT-рішення для SAF-T UA (електронний формат подання даних) для великих платників податків мало запрацювати до кінця березня 2025 року, проте IT рішення було введено в експлуатацію лише 31.12.2025 року, тобто з затримкою у 9 місяців.

У грудні 2025 року було затверджено експлуатаційну документацію ІКС «Е-аудит» і Регламент гарантійного обслуговування / підтримки програмного забезпечення ІКС «Е аудит».

Станом на 29.12.2025 в тестовому режимі до ДПС подано 915 стандартних аудиторських файлів SAF-T UA (у тому числі – 123 протягом грудня 2025 року). Учасники меморандумів подали 213 файлів SAF-T UA (у тому числі – 39 протягом грудня 2025 року).

Основною проблемою залишається відмінність у використовуваних бізнесом бухгалтерських системах та форматах обліку, що потребує доопрацювання (адаптації) програмного забезпечення та узгодження з вимогами щодо формування файлу SAF-T UA.

- 3 У грудні 2025 року прийнято [Закон України](#) «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування банків податком на прибуток підприємств у 2026 році та перенесення строків введення в дію Електронної системи обігу алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах», яким передбачено перенесення термінів запровадження Е-акцизу на 1 листопада 2026 року. У грудні 2025 року все ще триває розробка програмного забезпечення, необхідного для запровадження Е-акцизу.

- 4 За інформацією ДПС - 03.12.2025 в промислову експлуатацію введено ІТ-рішення, необхідні для виконання постанови Кабінету Міністрів України від 04 квітня 2025 року № 374 «Деякі питання ведення єдиних реєстрів ліцензіатів з виробництва та обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, ліцензіатів та місць обігу пального», в частині розробки та введення в промислову експлуатацію Єдиного реєстру ліцензіатів з виробництва та обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини та рідин, що використовуються в електронних сигаретах та Єдиного реєстру ліцензіатів та місць обігу пального.

Виконання індикативів



У 2025 році до загального фонду бюджету надійшло 1 246,06 млрд грн податків та зборів. Це на 33,02 млрд грн або 2,6% менше за плановий показник Мінфіну на цей період. Разом з цим це більше на 209,3 млрд грн або на 20,2% більше, ніж за аналогічний період 2024 року. Збільшення надходжень у 2025 році порівняно з попереднім роком пояснюється насамперед законодавчими змінами, зокрема сплатою банками податку на прибуток за підвищеною ставкою, підвищенням ставки військового збору та розширенням кола платників, зокрема платниками єдиного податку, а також застосуванням підвищених ставок акцизного податку тощо.

Вперше за останні роки фіксується таке суттєве невиконання показників бюджету податковими органами.

У грудні 2025 року до загального фонду бюджету надійшло 91,4 млрд грн податків та зборів. Це на 90,4 млрд грн або 49,7% менше за плановий показник Мінфіну на цей період. Це також на 6,5 млрд грн або на 6,6% менше, ніж за аналогічний період 2024 року.

Податок на прибуток – 7,4 млрд грн, що менше на 12,4 млрд грн або на 62,6%, ніж в аналогічному періоді 2024 року та менше на 13,1 млрд грн або на 63,9% за плановий показник Мінфіну. При цьому, рівень сплати щоквартально, у порівнянні до показників минулого року, - знижується, зокрема за три квартали 2025 року рівень сплати зменшився на 0,11 в.п.

Податок на додану вартість – 28,2 млрд грн, показник Мінфіну невиконано на 30,5%, до бюджету не надійшло 12,3 млрд грн.

У грудні 2025 року платникам повернули 13,4 млрд грн ПДВ. Порівняно з листопадом, залишок невідшкодованого ПДВ збільшився на 1,04 млрд грн та склав 36,45 млрд грн. Податкова продовжує направляти великий відсоток сум заявлених до відшкодування на документальні перевірки. Також впливають на великий показник невідшкодованого ПДВ: несвоєчасне перерахування сум бізнесу Казначейством у грудні це 12,8 млрд грн (рекордна сума за весь 2025 рік) та невиконання вчасно судових рішень про повернення ПДВ.

Все це затягує процес виплат, збільшує тягар для економіки та створює потенційні корупційні ризики, оскільки мотивує бізнес до кулуарних домовленостей або роботи в тіні.



Податок на доходи фізичних осіб та військовий збір – 38,3 млрд грн, в тому числі 17,1 млрд грн військового збору. За грудень 2025 року надходження відносно аналогічного періоду 2024 року зросли на 4,85 млрд грн або на 14,5%. Разом з цим показник Мінфіну не виконано на 28,5 млрд грн або на 42,7%. Ріст надходжень відносно минулого року, зокрема, зумовлений підвищенням ставки військового збору та номінальним ростом

заробітних плат. Разом з цим невиконання показника Мінфіну може вказувати на ризики тіньової зайнятості та ухилення у сплаті.



Акцизний податок з імпортованих товарів – 782,8 млн грн, що на 119,2 млн грн або на 18 % більше, ніж за аналогічний період 2024 року, та менше на 10,97 млрд грн або на 93,3% за плановий показник Мінфіну.

Акцизний податок з вироблених в Україні товарів – 11,7 млрд грн,

показник Мінфіну виконано на 59,1% (невиконання 8,1 млрд грн). Перевиконання по транспортним засобам (+5,9 млн грн), електричній енергії (+99,6 млн грн) нівелюється невиконанням по спирту (-2,9 млн грн), лікєро-горілочаній продукції (-64,4 млн грн), виноробній продукції, для виробництва якої не використовується спирт етиловий (-217,7 млн грн), виноробній продукції, для виробництва якої використовується спирт етиловий (-1,5 млн грн), пиву (-15,9 млн грн), тютюну та тютюновим виробам (-5,8 млрд грн), пальному (-2,1 млрд грн).

Невиконання плану Мінфіну, особливо по тютюну та тютюновим виробам (-5,8 млрд грн) потребує посиленої уваги контролюючих органів.

Адміністрування

Адміністрування торгівлі підакцизними товарами та електронікою залишається одним із ключових антикорупційних викликів для держави. В цих сферах сконцентровано найбільше корупційного капіталу, а високі ставки податків дозволяють отримувати велику маржу при нелегальній торгівлі такими товарами. Ситуація в цих сферах за період січень-грудень 2025 року наступна:

Алкоголь. Спиртові заводи виробили 35,68 млн декалітрів (дал) б.с. спирту, що на 10,6% більше за аналогічний період 2024 року. Середній показник обсягу виробленого спирту за місяць у 2025 році становить 2,97 млн декалітрів (дал) б.с. спирту або на 0,29 млн декалітрів (дал) б.с. спирту в місяць більше ніж у 2024 році.

виробниках
спирту

2,3%

Порівняння з аналогічним
періодом 2024 р.

-1,0

відсоткових пунктів

виробниках
алкоголю

5,1%

Порівняння з аналогічним
періодом 2024 р.

-0,5

відсоткових пунктів

Рівень сплати з ПДВ з вироблених обсягів по:

- виробниках спирту становить 2,3%, що на 1,0 відсоткових пункти менше у порівнянні з 2024 роком, попри зростання обсягів виробництва;
- виробниках алкоголю становить 5,1%, що на 0,5 відсоткових пункти менше відносно 2024 року.

Зниження рівня сплати по ПДВ при збільшенні обсягів виробництва свідчить про зниження рівня добросовісності платників та збільшення тіньового сектору. Такий стан також очевидно свідчить про наявність високих корупційних ризиків в роботі ДПС по даному напрямку.

Тютюн. Виробники тютюнових виробів виготовили близько 30,1 млрд шт. сигарет без урахування сигарил та ТВЕН. Це в середньому 2,5 млрд шт. сигарет в місяць. У листопаді 2025 року обсяги виробництва тютюнових виробів майже не змінилися відносно жовтня 2025 року, показник за листопад 2025 року дорівнює 2,2 млрд шт. сигарет, що на 548,23 млн шт менше ніж у серпні 2025 року та на 355,41 млн шт менше від середнього показника за місяць у 2025 році.

Сплачено акцизного податку
на тютюн:

січ - гру 2025 року

122,5 млрд
грнПорівняння з аналогічним
періодом 2024 р.

+26,9%

Держбюджет України за 12 місяців цього року отримав 122,5 млрд грн акцизного податку з тютюнових виробів, вироблених всередині країни та імпортованих. Це на 26,9% більше, ніж у 2024 році.

План Мінфіну щодо внутрішнього виробництва тютюну за період січень-грудень 2025 року не виконано на 9,2 млрд грн, у грудні 2025 року показник виконання

становить 58,4 %, тобто до Державного бюджету не надійшло 5,8 млрд грн.

Рівень сплати з ПДВ з вироблених обсягів тютюнових виробів становить 16% або

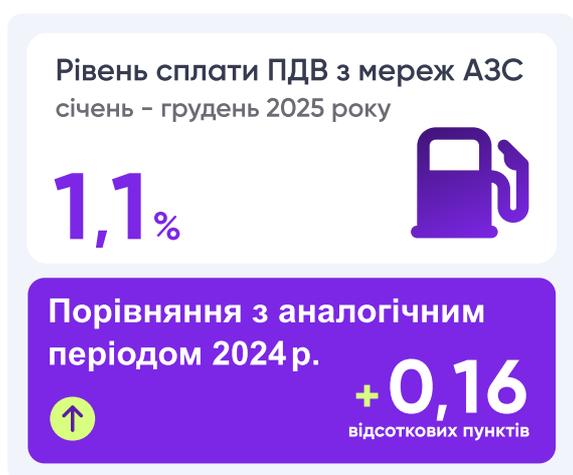
на 0,8 відсотковий пункт менше у порівнянні з 2024 роком.

За дослідженням KANTAR¹, опублікованого в грудні 2025 року, у 2025 році рівень торгівлі нелегальними сигаретами майже не змінився порівняно з минулим роком. У жовтні 2025 року частка нелегальної тютюнової продукції сягнула 17,8% - переважно через різке збільшення контрафакту з підробленими акцизними марками. За такого рівня нелегальної сигаретної продукції на ринку України, річні втрати державного бюджету України через несплату податків оцінюються в 26,5 млрд грн, а обсяг тіньового ринку сигарет в Україні становить понад 5,5 млрд шт сигарет.

Зниження рівня сплати по ПДВ по галузі може свідчити про зменшення рівня добросовісності платників та вказувати на застосування платниками схем мінімізації податкових зобов'язань та високі корупційні ризики за цим напрямком.

Паливо. У січні – грудні 2025 року 48 мереж АЗС сплатили 14,0 млрд грн податків (крім ЄСВ), що більше на 1,86 млрд грн порівняно з 2024 роком, з яких:

- 5,7 млрд грн податку на додану вартість;
- 2,9 млрд грн податку на прибуток підприємств, у тому числі 1,9 млрд грн авансового платежу;
- 3,4 млрд грн податку на доходи фізичних осіб;
- 1,6 млрд грн акцизного податку.



Рівень сплати ПДВ по мережах АЗС становить 1,1 %, у порівнянні з 2024 року цей показник збільшився на 0,16 відсоткових пункти.

По роздрібній торгівлі паливом, враховуючи зменшення обсягу реалізованого пального за період січень – грудень 2025 року на 2,2% відносно аналогічного періоду 2024 року та зважаючи на підвищення ставок акцизного

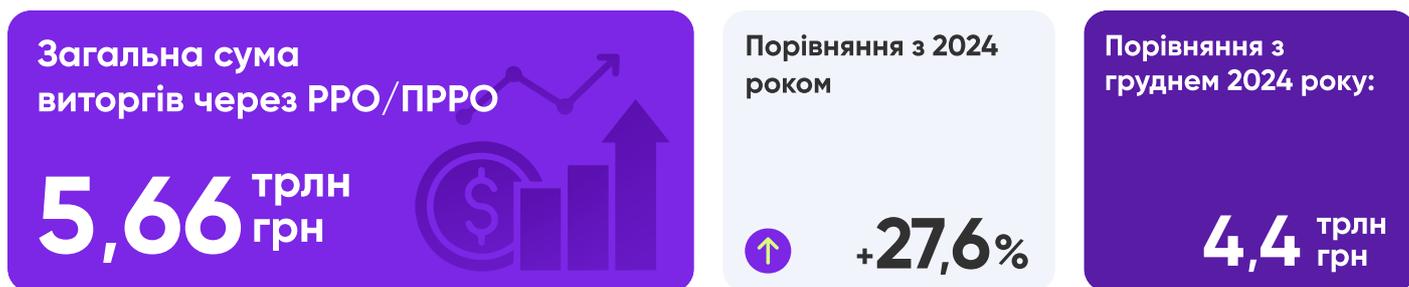
податку на пальне з 1 вересня 2024 року, виторги з РРО за період січень – грудень 2025 року збільшилися на 6,1% відносно аналогічного періоду 2024 року.

¹ <https://www.kantar.com/ua/inspiration/ait/ait-wave-4-2025>

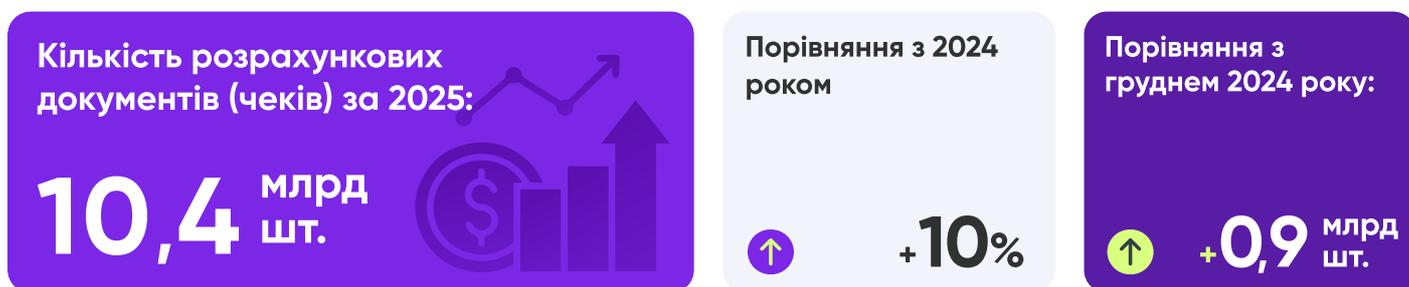
Збільшення рівня сплати ПДВ та суми виторгів з РРО свідчать про часткову детінізацію ринку АЗС, але наявність великої кількості нелегальних АЗС (за даними Нафтогазової асоціації України) вимагає посилення контролю зі сторони БЕБ та Нацполу.

Обсяги продажів через касові апарати

За результатами 2025 року показники застосування РРО/ПРРО демонструють стабільне зростання у порівнянні з 2024 роком.



Загальна сума виторгів через РРО/ПРРО склала 5 664,4 млрд грн, що на 1 223,8 млрд грн (+27,6%) більше, ніж торік. У 2024 році за відповідний період цей показник становив 4 440,6 млрд грн.



Кількість розрахункових документів (чеків) за 2025 року досягла 10,4 млрд шт, що на 0,9 млрд шт (+10%) більше порівняно з аналогічним періодом 2024 року (9,5 млрд шт).

Середньоденна кількість чеків у 2025 року становила 28,5 млн шт, що на 2,4 млн шт (+9,2%) більше, ніж у відповідному періоді минулого року.

Цьому посприяло і впроваджене ІТ-рішення Аналітична системи СОД РРО в роботу податкових органів, що дає можливість виявляти ризикові операції при здійсненні готівкових розрахунків, аномальні відхилення розмірів як окремих розрахункових операцій, так і згрупованих за певними критеріями виторгів, здійснювати аналіз даних щодо таких операцій та ефективно управління ними. Водночас схеми, порушення та робота в кеш продовжують бути масовими.

Результати перевірок з трансфертного ціноутворення

Результати перевірок з питань дотримання принципу «витягнутої руки» у контрольованих операціях за 2025 рік:

- проведено 32 перевірки (+28 %, ніж у 2024 році);
- донараховано 826,3 млн грн (+82% до минулого року);
- зменшено від'ємне значення об'єкта оподаткування на 992 млн грн, що у понад 2 рази менше, ніж торік (1999,9 млн грн);
- узгоджено з донарахувань – 49,5 млн грн, що у 2,5 рази менше, ніж у 2024 році (121,6 млн грн);
- сплачено 11,8 млн грн, що менше майже у 10 раз, ніж у 2024 році (117,5 млн грн).

Зниження узгоджених та сплачених сум за результатами перевірок, при збільшенні донарахованих сум може свідчити про недостатню ефективність аналітичної роботи.

Результати перевірок з оподаткування доходів нерезидентів

Результати перевірок з оподаткування доходів нерезидентів за 2025 рік:

- проведено 694 перевірки (+12 %, ніж у 2024 році);
- донараховано 1 515 млн грн (-57% до минулого року);
- узгоджено з донарахувань – 4 549 млн грн, що у 25 раз більше, ніж у 2024 році (182 млн грн);
- сплачено 492 млн грн, що у тричі більше, ніж торік (147 млн грн);
- податковий борг збільшився у понад 60 раз (з 68 млн грн до 4 180 млн грн).

Потенціал до збільшення донарахувань та сплати дуже великий, проте у 2025 році на 39% сповільнилося використання відповідей, отриманих від іноземних компетентних органів, хоча загальна кількість таких відповідей у 2025 році зросла на 51%.

Зменшення сум донарахувань при збільшенні кількості проведених перевірок може свідчити про недостатню якість відбору платників податків для проведення перевірок, а також про зниження ефективності використання інформації, отриманої від іноземних компетентних органів за запитами.

Правопорушення

За даними dashboard.gp.gov.ua, розробленого ГО "Технології прогресу", у грудні 2025 року зареєстровано 154 кримінальні провадження, безпосередньо пов'язані з адмініструванням податків (ухилення від сплати податків, збут підакцизних товарів). Це на 6 менше, ніж в грудні 2024 року, та на 19 менше, ніж у листопаді 2025 року. Такі цифри є найнижчим показником за 2025 рік.

Кількість розпочатих кримінальних проваджень за статтями 204, 212 та 212-1 Кримінального кодексу України за період з 1 січня 2025 року по 31 грудня 2025 року



Будьте в курсі усіх новин

Підписатися на дайджест



[Архів дайджестів](#)