

## ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ

З урахуванням пункту другого постанови Кабінету Міністрів України від 18 грудня 2018 року № 1200 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України» та розпорядження Кабінету Міністрів України від 21.08.2019 № 682-р «Питання Державної податкової служби» Державна податкова служба України розглянула звернення підприємства та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі - Кодекс), надає індивідуальну податкову консультацію з питань, пов'язаних з відображенням господарських операцій із роздрібного продажу товарів у випадках заокруглення копійок.

Відповідно до пункту 52.1 статті 52 Кодексу за зверненням платників податків контролюючі органи надають їм безоплатно індивідуальні податкові консультації з питань практичного застосування окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Щодо відображення у фіскальному чеку суми до та після заокруглення та суми, яка повинна потрапляти до підсумку розрахункових операцій фіскального звітного чеку z-звіту та x-звіту у зв'язку із заокругленням

Відповідно до пункту 5 розділу I Положення про форму і зміст розрахункових документів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 21.01.2016 №13, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11.02.2016 за № 220/28350, розрахункові документи, що друкуються реєстраторами розрахункових операцій, можуть містити додаткові дані про проміжний підрахунок загальної суми за чеком, суму здачі та інші дані, зокрема інформацію, яка визначена технічними вимогами до спеціалізованих реєстраторів розрахункових операцій.

Таким чином, суб'єкти господарювання можуть додатково друкувати у реквізитах розрахункових документів загальну вартість придбаних товарів (отриманих послуг) у межах фіскального чеку наступним чином:

- після рядка 7 фіскального чеку перед рядком 8 фіскального чеку додати нові рядки «Загальна вартість придбаних товарів (отриманих послуг) за чеком до заокруглення» та «заокруглена знижка/заокруглена надбавка»;

- в рядку 8 фіскального чеку «СУМА» зазначати «Загальна вартість придбаних товарів (наданих послуг) за чеком після заокруглення». Саме вказана сума вважається сумою розрахунку за відповідним розрахунковим документом.

При цьому, до підсумку розрахункових операцій z-звіту та x-звіту відповідно до пунктів 15 та 17 Вимог щодо реалізації фіскальних функцій реєстраторами розрахункових операцій для різних сфер застосування, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 18 лютого 2002 року

№199 (зі змінами), має потрапляти загальний підсумок розрахункових операцій за реалізовані товари (надані послуги), тобто сума з розрахункових документів після заокруглення.

Щодо визначення бази оподаткування ПДВ і складання податкової накладної

Відповідно до підпункту 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 Кодексу податок на додану вартість становить 20 відс., 7 відс. бази оподаткування та додається до ціни товару/послуги.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 Кодексу.

Пунктом 188.1 статті 188 Кодексу встановлено, що база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;  
газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

Таким чином, нормами Кодексу чітко визначено порядок формування бази оподаткування та податкових зобов'язань з ПДВ. При цьому нормами Кодексу не передбачено врахування будь-яких заокруглень, здійснених платником податку при розрахунках з покупцями, при визначенні бази оподаткування ПДВ.

Правила складання податкової накладної/розрахунку коригування до податкової накладної визначено статтею 201 Кодексу та Порядком заповнення податкової накладної, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від

31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267.

Відповідно до пункту 14 вказаного Порядку податкова накладна складається за щоденними підсумками операцій (якщо податкова накладна не була складена на ці операції):

у разі здійснення постачання товарів/послуг за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником податку), розрахунки за які проводяться через касу / реєстратори розрахункових операцій або через банківську установу чи платіжний пристрій (безпосередньо на поточний рахунок постачальника);

виписки транспортних квитків, готельних рахунків або рахунків, які виставляються платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер постачальника (продавця), за винятком тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

надання платнику податку касових чеків, які містять суму поставлених товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального та податкового номерів постачальника).

Отже, у податковій накладній, складеній платником податку за щоденними підсумками, відображається сума ПДВ, обрахована таким платником податку виходячи із бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 188.1 статті 188 Кодексу, без урахування заокруглення.

Щодо обліку результатів заокруглення для цілей податку на прибуток підприємств

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Згідно з пунктом 44.2 статті 44 Кодексу для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Кодексом не передбачено коригування фінансового результату підприємства на округлені суми під час проведення готівкових розрахунків за товари (роботи, послуги). Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування, який використовується платником податку для обрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

У Податковій декларації з податку на прибуток підприємств, форму якої затверджено наказом Мінфіну від 20.10.2015 № 897 (у редакції наказу Мінфіну від 28.04.2017 № 467) зі змінами, зареєстрованим у Міністерстві юстиції

України 11.11.2015 за № 1415/27860, суми показників податку на прибуток підприємств відображаються у гривнях без копійок з відповідним заокругленням.

Щодо обліку результатів заокруглення для цілей податку на доходи фізичних осіб та військового збору

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб регламентується розділом IV Кодексу.

Відповідно до підпункту 14.1.54 пункту 14.1 статті 14 Кодексу дохід з джерелом його походження з України – це будь-який дохід, отриманий, зокрема резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні.

Згідно з підпунктом 162.1.1 пункту 162.1 статті 162 Кодексу платником податку на доходи фізичних осіб є фізична особа – резидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні.

Враховуючи пункт 163.1 статті 163 Кодексу об'єктом оподаткування фізичної особи - резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід та іноземні доходи.

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому статтею 168 Кодексу.

Податковий агент, поняття якого наведено у підпункті 14.1.180 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, що нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок на доходи фізичних осіб і військовий збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку 18 відс., визначену статтею 167 Кодексу, та ставку військового збору 1.5 відс., встановлену підпунктом 1.3 пункту 16 прим. 1 підрозділу 10 розділом XX Кодексу (підпункт 168.1.1 пункту 168.1 Кодексу).

При цьому нормами Кодексу не передбачено врахування будь-яких заокруглень при нарахуванні, утриманні та сплаті (перерахуванні) податку на доходи фізичних осіб та військового збору.

Слід зазначити, що регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (пункт 2 статті 6 Закону України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Отже, з питань бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

Щодо здійснення заокруглення у випадку, коли в розрахунковому документі міститься товарна позиція алкогольного виробу, вартість якого до заокруглення становить мінімальну роздрібну ціну

Статтею 17 Закону України від 19 грудня 1995 року № 481 «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» (далі – Закон № 481) передбачено застосування штрафних санкцій за порушення мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої та максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби.

Статтею 18 Закону № 481 визначено, що всі інші закони та нормативно-правові акти, які стосуються виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і плодового, етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, дистиляту виноградного спиртового, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, діють у частині, що не суперечить Закону № 481.

Для запобігання порушенню суб'єктами господарювання Кодексу та Закону № 481 щодо застосування мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої:

виробники та продавці алкогольних напоїв, керуючись вимогами постанови Правління Національного банку України від 15.03.2018 № 25 «Про оптимізацію обігу монет дрібних номіналів» (далі – Постанова № 25) у частині механізму заокруглення загальних сум, мають ураховувати вимоги постанови Кабінету Міністрів України від 30 жовтня 2008 року № 957 (зі змінами) щодо встановлення мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої не нижче затверджених Урядом.

У разі порушення вимог щодо застосування мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої контролюючими органами застосовуються штрафні санкції, передбачені статтею 17 Закону № 481.

Крім того, згідно з вимогами пункту 22 розділу II Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017 № 148, суб'єкти господарювання, у разі прийняття Національним банком України рішення щодо припинення карбування та випуску в обіг/додаткового випуску в обіг певних номіналів монет, зобов'язані здійснювати заокруглення загальної суми покупки в порядку, передбаченому нормативно-правовим актом Національного банку України з питань, що регулюють обіг монет дрібних номіналів.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.