

14.11.2018 №13 / 6/99-99-14-05-01-15 / ПК

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення Товариства щодо надання податкової консультації та в порядку статті 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) повідомляє.

Як відображається у фіскальному чеку сума до та після заокруглення?

Яка сума – до чи після заокруглення – з розрахункових документів повинна потрапляти до підсумку розрахункових операцій фіскального звітного чеку (z-звіту) та чеку x-звіту та яким чином вона переноситься до податкової накладної?

Яка сума зазначається як база оподаткування ПДВ у податкових накладних?

Як обліковувати результати заокруглень для цілей податку на прибуток?

Як обліковувати результати заокруглення для цілей податку на доходи фізичних осіб та військового збору?

Яким чином продавцю/постачальнику товарів (робіт, послуг) здійснювати заокруглення у випадку, коли в розрахунковому документі міститиметься:

- лише одна товарна позиція тютюнового виробу, вартість якої до заокруглення становить максимально роздрібну ціну, встановлену виробником/імпортером продукції у порядку встановленому ПКУ?

- одна товарна позиція алкогольного виробу та одна товарна позиція тютюнового виробу, вартість яких до заокруглення становить мінімальну та максимально роздрібну ціну відповідно?

Щодо питання 1.

Відповідно до пункту 5 розділу I Положення про форму і зміст розрахункових документів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 21.01.2016 №13, розрахункові документи, що друкуються РРО, 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.

Щодо питання 2.

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 18.02.2002 №199 (зі змінами), має потрапляти загальний підсумок розрахункових операцій за реалізовані товари (надані послуги), тобто сума з розрахункових документів після заокруглення.

Щодо питання 3.

Відповідно до пункту 1.1 статті 1 розділу I Податкового кодексу України (далі – ПКУ) відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ.

Згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

При цьому пунктом 44.1 статті 44 розділу II ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Підпунктом 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 розділу V ПКУ встановлено, що податок становить 20 відсотків, 7 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів/послуг.

Пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ 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.

Отже, база оподаткування ПДВ тієї чи іншої операції з постачання товарів/послуг визначається у порядку, передбаченому статтею 188 розділу V ПКУ, та обраховується шляхом множення кількості (об'єму, обсягу) поставлених товарів/послуг на їх ціну (без ПДВ).

При цьому нормами ПКУ не передбачено врахування будь-яких заокруглень, здійснених платником податку при розрахунках з покупцями, при визначенні бази оподаткування ПДВ.

Форму та Порядок заповнення податкової накладної затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2015 № 1307, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 26.01.2016 за № 137/28267 (далі – Наказ № 1307).

Відповідно до пункту 16 Наказу № 1307 у графі 6 податкової накладної зазначається кількість (об'єм, обсяг) постачання товарів/послуг, у графі 7 – ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування ПДВ, у графі 10 – обсяг постачання (база оподаткування) без урахування ПДВ (значення графі 10 обраховується шляхом множення значення графі 6 на значення графі 7).

Пунктом 4 Наказу № 1307 передбачено, що усі графи податкової накладної, що мають вартісні показники, заповнюються в гривнях з копійками.

Отже, при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку зобов'язаний на дату, визначену відповідно до статті 187 розділу V ПКУ, нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ виходячи із бази оподаткування ПДВ, встановленої пунктом 188.1 статті 188 розділу V ПКУ, та скласти податкову накладну і зареєструвати її в ЄРПН.

Щодо питання 4.

Відповідно до підпункту 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 ПКУ 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 ПКУ.

Для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування (пункт 44.2 статті 44 ПКУ).

ПКУ 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), 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 питання 5.

Оподаткування доходів фізичних осіб регулюється розділом IV ПКУ.

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

Об'єктом оподаткування фізичної особи - резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід (підпункт 163.1.1 пункту 163.1 статті 163 ПКУ).

Перелік доходів, які включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку визначено пунктом 164.2 статті 164 ПКУ, зокрема дохід, отриманий таким платником як додаткове благо (крім випадків, передбачених статтею 165 ПКУ) у вигляді суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку, крім сум, зазначених у підпункті 165.1.53 пункту 165.1 статті 165 ПКУ (підпункт «е» підпункту 164.2.17 пункту 164.2 статті 164 ПКУ).

Також вказаний дохід є об'єктом оподаткування військовим збором (підпункт 1.2 пункту 16¹ підрозділу 10 розділу XX Перехідних положень ПКУ).

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

Одночасно зауважуємо, що відповідно до пункту 4 постанови Правління Національного банку України від 15.03.2018 № 25 «Про оптимізацію обігу монет дрібних номіналів» (далі – Постанова № 25), під заокругленням (округленням) слід розуміти математичну операцію, яка полягає в заміні числа в бік збільшення або зменшення з відповідною точністю.

Заокруглення не є знижкою або надбавкою, рекламою або стимулюванням продажу товарів (робіт, послуг) у значенні цих термінів, визначених законодавством України.

Таким чином, сума заокруглення у бік зменшення, яка відображена у розрахункових документах при продажу товару (робіт, послуг) фізичній особі - платнику податку (збору) за готівку, у розумінні Кодексу не є доходом, отриманим таким платником як додаткове благо у вигляді суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів, індивідуально призначеної для цього платника.

Щодо питання 6.

Статтею 17 Закону України від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР «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 встановлено, всі інші закони та нормативно-правові акти, які стосуються виробництва та обігу спирту етилового, коньячного і

плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, дистиляту виноградного спиртового, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, діють у частині, що не суперечить цьому Закону.

Юридична сила закону як основного джерела права, його місце в системі нормативно-правових актів закріплені в Конституції України. Вища юридична сила закону полягає також у тому, що всі підзаконні нормативно-правові акти приймаються на основі законів та за своїм змістом не повинні суперечити їм. Підпорядкованість таких актів законом закріплена у положеннях Конституції України.

Для запобігання порушенню суб'єктами господарювання норм ПКУ та Закону № 481 щодо застосування мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої та максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби ДФС рекомендує:

виробникам та продавцям алкогольних напоїв керуватись положеннями Постанови № 25, в частині механізму заокруглення загальних сум, ураховувати вимоги постанови Кабінету Міністрів України від 30 жовтня 2008 року № 957 «Про встановлення розміру мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв» щодо встановлення мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої не нижче затверджених Урядом;

виробникам і імпортерам при формуванні максимальної роздрібною ціни на тютюнові вироби керуватись положеннями Постанови № 25 в частині механізму заокруглення загальних сум;

для роздрібною торгівлі при продажу тютюнових виробів суб'єктам господарювання керуватись положеннями Постанови № 25, в частині механізму заокруглення загальних у чеку сум розрахунків готівкою за товари, ураховувати вимоги підпункту 14.1.106 пункту 14.1 статті 14 та пункту 221.3 статті 221 ПКУ, а саме: продаж суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, на які встановлюються максимальні роздрібні ціни, не може здійснюватися за цінами, вищими за максимальні роздрібні ціни, збільшені на суму акцизного податку з роздрібною торгівлі підакцизних товарів.

У разі порушення вимог щодо застосування мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на алкогольні напої та максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби контролюючими органами будуть застосовуватися штрафні санкції передбачені статтею 17 Закону № 481.

Згідно з пунктом 52.2 статті 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.