

Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула звернення щодо практичного застосування окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи та в межах компетенції повідомляє наступне.

У своєму зверненні платник податків повідомив, що є фізичною особою – підприємцем та перебуває на спрощеній системі оподаткування другої групи. Основним напрямком діяльності є роздрібна торгівля за КВЕД 47.91, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет.

Як зазначено у зверненні, платник податку планує укласти договір на підключення сервісу криптоеквайрингу для переказу коштів через платіжний шлюз Whitepay. В рамках здійснення основної діяльності схема роботи виглядає наступним чином: покупець сплачує за товар у криптовалюті через платіжний шлюз Whitepay; Whitepay конвертує отриману криптовалюту в гривні; на рахунок платника податків в українському банку надходять грошові кошти в гривнях; дохід відображається у книзі обліку доходів у гривнях за датою надходження коштів від Whitepay на банківський рахунок.

Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ на дату отримання такого доходу (п. 292.5 ст. 292 Кодексу).

Платник податків просить надати індивідуальну податкову консультацію з наступних питань:

1. Чи вважається порушенням вимог п. 291.6 ст. 291 Кодексу отримання фізичною особою – підприємцем платником єдиного податку другої групи коштів за реалізовані товари в грошовій формі через криптоеквайрингового посередника Whitepay з огляду на те, що підприємець не отримує та не оперує криптовалютою?

2. Чи може зазначена схема бути підставою для переведення на загальну систему оподаткування згідно з п.п. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Кодексу?

3. Які первинні документи необхідно зберігати для підтвердження правомірності відображення доходів в книзі обліку?

Згідно із частиною другою ст. 19 Конституції України органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією України та законами України.

Відповідно до п. 2 Положення про Державну податкову службу України (далі – ДПС), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 06 березня 2019 року № 227, ДПС у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства.

Так, Кодекс, яким керується у своїй діяльності ДПС, регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Верховною Радою України 17 лютого 2022 року було прийнято Закон України № 2074-IX «Про віртуальні активи» (далі – Закон № 2074), який регулюватиме правовідносини, що виникають у зв'язку з оборотом віртуальних активів в Україні, визначатиме права та обов'язки учасників ринку віртуальних активів, засади державної політики у сфері обороту віртуальних активів.

Водночас положення Закону № 2074 наберуть чинності з дня набрання чинності законом України про внесення змін до Кодексу щодо особливості оподаткування операцій з віртуальними активами, але не раніше дня опублікування такого закону.

Щодо першого та другого питань

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлено главою 1 розділу XIV Кодексу.

Відповідно до п.п. 2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу до платників єдиного податку, які відносяться до другої групи, належать фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня податкового (звітного) року.

Дія п.п. 2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), послуги з надання доступу до мережі Інтернет, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для такої групи.

Перелік видів діяльності, здійснення яких не дає права на застосування спрощеної системи визначено п. 291.5 ст. 291 Кодексу.

Так, відповідно до частини другої п.п. 291.5.1 п. 291.5 ст. 291 Кодексу не можуть бути платниками єдиного податку першої – третьої груп суб'єкти

господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), які здійснюють діяльність з обміну іноземної валюти.

Згідно з п. 5 частини першої ст. 1 Закону України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» зі змінами та доповненнями іноземна валюта це:

а) грошові знаки грошових одиниць іноземних держав у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави або групи іноземних держав, а також вилучені або такі, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обігу;

б) кошти на рахунках у банках та інших фінансових установах, виражені у грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових (клірингових) одиницях (зокрема у спеціальних правах запозичення), що належать до виплати в іноземній валюті;

в) електронні гроші, номіновані у грошових одиницях іноземних держав та (або) банківських металах.

Згідно з п.п. 1 п. 292.1 ст. 292 Кодексу доходом для фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 Кодексу. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності.

При цьому датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) (п. 292.6 ст. 292 Кодексу).

Платники єдиного податку першої – третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі – готівковій або безготівковій (у тому числі з використанням електронних грошей) (п. 291.6 ст. 291 Кодексу).

Враховуючи викладене, оскільки на сьогодні криптовалюта не має визначеного правового статусу в Україні, зокрема, відсутня нормативна база для її класифікації та регулювання операцій з нею, а також зважаючи на те, що Державна податкова служба України у своїй діяльності керується положеннями Кодексу, то встановлення порядку оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців, отриманих за реалізовані товари за які розраховувалися віртуальними активами (криптоактивами), у тому числі оформлення первинних документів, можливе лише у разі визначення в Україні правового статусу віртуальних активів (криптоактивів) та внесення відповідних змін до Кодексу.

Тобто приймаючи до уваги те, що криптовалюта не є законним платіжним засобом в Україні, то у разі застосування іншого способу розрахунків, ніж зазначено у п. 291.6 ст. 291 Кодексу (крім платників єдиного податку третьої групи – електронних резидентів (е-резидентів), платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків (п.п. 4 п.п. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 Кодексу).

Разом з тим не зважаючи на те, що положеннями Кодексу не встановлено окремого порядку оподаткування доходів, отриманих фізичними особами – підприємцями від операцій з віртуальними активами, то такі доходи оподатковуються у загальному порядку із застосуванням діючих норм Кодексу, встановлений для платників податків – фізичних осіб.

Відповідно до п. 22.1 ст. 22 Кодексу об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

При цьому податковий обов'язок виникає у платника податку з моменту настання обставин, з якими Кодекс пов'язує сплату ним податку (п. 37.2 ст. 37 Кодексу).

Порядок оподаткування доходів фізичних осіб врегульовано розділом IV Кодексу, згідно з п. 163.1 ст. 163 якого об'єктом оподаткування резидента є, зокрема загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід та іноземні доходи – це доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

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

Дана індивідуальна податкова консультація діє до зміни/втрати чинності норм законодавства, щодо яких надано індивідуальну податкову консультацію.