

Аналітична записка
з питань порівняльного законодавства щодо ведення розрахункових
операцій без РРО та / або ПРРО і без РК та КОРО
у практиці зарубіжних країн*

Анотація. В аналітичній записці узагальнено практику ведення розрахункових операцій із використанням та без використання РРО та / або ПРРО, РК та КОРО у ряді зарубіжних країн, розкрито загальні правила касової дисципліни, особливості законодавчих вимог, що стосуються торгівлі на зеленому ринку. Досліджено досвід країн, де застосування РРО та / або ПРРО є обов'язковим, приклади окремих механізмів звільнення суб'єктів господарювання від застосування РРО та / або ПРРО, РК та КОРО.

I. Вступна частина

Торгівля передбачає застосування суб'єктами господарювання реєстраторів розрахункових операцій (далі – РРО) та / або програмних реєстраторів розрахункових операцій (далі – ПРРО), ведення розрахункової книжки (далі – РК) та книги обліку розрахункових операцій (далі – КОРО). Правові засади застосування реєстраторів розрахункових операцій та програмних реєстраторів розрахункових операцій в Україні у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг визначені Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»¹. Дія цього Закону поширюється на всіх суб'єктів господарювання, їх господарські одиниці та представників (уповноважених осіб) суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції у готівковій та / або безготівковій формі.

Постановою Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2000 року № 1336 затверджено Перелік окремих форм та умов проведення діяльності у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, яким дозволено проводити розрахункові операції без застосування реєстраторів розрахункових операцій та / або програмних реєстраторів розрахункових операцій з використанням розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій (далі – Постанова)². Вказаною Постановою встановлено граничний розмір річного обсягу розрахункових операцій із продажу товарів (надання послуг), у разі перевищення якого застосування РРО та / або ПРРО є обов'язковим. Крім того, наприклад, дозволяється проводити розрахункові операції без застосування РРО та / або

¹ Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.1995 р. № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 23.12.2022)

² Перелік окремих форм та умов проведення діяльності у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, яким дозволено проводити розрахункові операції без застосування реєстраторів розрахункових операцій та / або програмних реєстраторів розрахункових операцій з використанням розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій: постанова Кабінету Міністрів України від 23.08.2000 р. № 1336. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1336-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 23.12.2022)

ПРРО з використанням РК та КОРО під час роздрібної торгівлі на території села, селища товарами (крім підакцизних товарів), що здійснюється фізичними особами-підприємцями, які сплачують єдиний податок; роздрібною торгівлі через засоби пересувної торговельної мережі, що розташовані за межами стаціонарних приміщень; роздрібною торгівлі на ринках, ярмарках (за винятком розташованих на їх території магазинів, кіосків, палаток, павільйонів, приміщень контейнерного типу) тощо.

Зобов'язання обліковувати (реєструвати) продажі через касовий апарат або аналогічне обладнання існують із 2002 року в Литві, із 2004 року – у Польщі, із 2007 року – у Швеції, із 2008 року – у Словаччині, із 2012 року – в Угорщині тощо. Проведений аналіз законодавчих актів зарубіжних країн на предмет ведення розрахункових операцій без РРО та / або ПРРО і без РК та КОРО свідчить, що їх застосування є зазвичай обов'язковим. Однак, у деяких країнах передбачені виключення, зокрема для зеленого ринку та окремих категорій суб'єктів господарювання.

II. Основна частина

Кожна особа, яка реалізує власні товари (продукти, вироблені для продажу) на зеленому ринку, повинна мати певний документ (наприклад: ліцензію, сертифікат) або подати відповідну заяву до компетентного органу, або бути зареєстрованою у відповідному реєстрі. Такого документа може бути достатньо для ведення господарської діяльності без застосування фіскальних апаратів обліку. Так, наприклад, в **Австрії** деякі муніципалітети вимагають документ, який підтверджує, що ринковий торговець насправді є фермером. Таке підтвердження видається місцевими органами влади муніципалітету, на території якого знаходиться агрохолдинг. У **Греції** трейдер (торговець) і виробник повинні отримати ліцензію для здійснення діяльності, яка коштує 10 євро. Відповідні ліцензії, видані компетентними органами, також потрібні в **Угорщині** та **Великій Британії** для отримання права торгувати без застосування фіскального апарату обліку.

Загалом, визначення «підприємець» також застосовується до роздрібних торговців, які продають власні товари на зелених ринках, враховуючи, що зелений ринок є різновидом роздрібною торгівлі. Кожен торговець зобов'язаний використовувати контрольно-касовий апарат, закупівлю якого він здійснює самостійно. Касовий апарат повинен мати необхідну документацію й відповідати єдиним вимогам для усіх категорій підприємців («підтвердження касового апарату від TAXIS»)³.

У **Румунії** нерегулярна торгівля сільськогосподарською продукцією звільняється від обов'язку володіти фіскальними апаратами. Румунські

³ Request 4033/Green market laws and fiscalization of the green markets. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/423155> (дата звернення: 23.12.2022)

сільськогосподарські виробники повинні отримати сертифікат на виробництво і, якщо особа реалізує харчові товари, зареєструватися в Національному санітарно-ветеринарному органі та Органі безпеки харчових продуктів (ANSVSA). Сертифікат виробника потрібен, щоб продавати безпосередньо на ринках та ярмарках або в інших дозволених публічних місцях. Малі фермери можуть реалізовувати власні товари на ринках на підставі сертифіката виробника й не мають обов'язку володіти фіскальним пристроєм для торговця, який реалізує власну (або сімейну) сільськогосподарську продукцію кінцевому споживачеві на лотках у роздріб або на відкритому ринку⁴.

У **Німеччині** встановлені суворі вимоги щодо кас, які використовуються для реєстрації касових чеків. Ці каси повинні, наприклад, мати можливість створювати цифрову документацію, яка не може бути змінена пізніше⁵. Однак, що стосується зеленого ринку, то незалежно від форми збуту (продаж торговим посередникам чи кінцевим споживачам) продукції власного виробництва з метою оподаткування, що класифікується як «дохід від сільського та лісового господарства», відсутні юридичні зобов'язання щодо використання електронних контрольно-касових систем. Таким чином, торговці можуть вільно вирішувати: використовувати чи не використовувати їм касовий або електронний контрольно-касовий апарат. При використанні електронного контрольно-касового апарату необхідно реєструвати кожне окреме бронювання та створювати квитанцію на кінець дня. Наразі обов'язковий законодавчий припис щодо використання електронних касових систем у Німеччині відсутній. Платник податків лише зобов'язаний використовувати електронні контрольно-касові системи, що реєструють кожну господарську операцію, яка вимагає окремого запису (§ 146а п. 1 Податкового кодексу Німеччини)⁶.

Національне законодавство **Польщі** не містить жодних особливих правових умов, які б стосувалися зеленого ринку чи торговців, які здійснюють свою діяльність на зеленому ринку. В **Іспанії** та **Словаччині** також відсутні винятки щодо питання виділення суб'єктів зеленого ринку як категорії продавців, які звільняються від використання фіскальних або касових пристроїв. Натомість у **Туреччині** переважна більшість торговців зеленого ринку не користується фіскальними пристроями взагалі⁷.

Корисним може бути досвід **Словаччини** у застосуванні РРО. У 2019 році з метою боротьби з податковим шахрайством було запроваджено онлайн підключення усіх касових апаратів до порталу Фінансового управління – eKasa,

⁴ Request 4033/Green market laws and fiscalization of the green markets. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/423155> (дата звернення: 23.12.2022)

⁵ Request 3447/ Restrictions on Cash Payments. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/276144> (дата звернення 23.12.2022)

⁶ Request 4033/Green market laws and fiscalization of the green markets. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/423155> (дата звернення: 23.12.2022)

⁷ Request 4033/Green market laws and fiscalization of the green markets. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/423155> (дата звернення: 23.12.2022)

що є простим і сучасним рішенням для обліку продажів. Однією з головних переваг для підприємців, окрім автоматизованої та зрозумілої системи, є те, що завдання електронного касового апарату тепер можна виконувати також за допомогою комп'ютера, планшета чи мобільного телефону. Електронні касові апарати (ERP) стали онлайн-касами (ORP). Проте можливості для підприємців розширилися: касовий апарат може бути не лише класичним ERP, а й планшетом, мобільним телефоном, комп'ютером чи VRP. Інноваційне адміністрування також захищає споживачів від продавців-шахраїв. Покупець може перевірити виданий документ через додаток для перевірки чека (OPD Scanner)⁸.

Параграфом 3 Закону Словацької національної ради від 18 червня 2008 року № 289 про використання електронного касового апарату та про внесення змін до Закону Словацької національної ради № 511/1992 про адміністрування податків і зборів та про зміни в системі територіальних фінансових органів визначено обов'язок реєструвати продажі за допомогою електронного контрольно-касового апарату або віртуальної каси. Пунктом 1 параграфу 3 передбачено загальний припис щодо обов'язкового використання електронного касового апарату, окрім винятку щодо підприємця, що перебуває у стадії ліквідації або визнання банкрутом. Водночас зобов'язання реєструвати продажі згідно з пунктом 1 не поширюються на такі категорії товарів: прайс-листи, квитки на громадський транспорт, телефонні картки, щоденні газети й періодичні видання; монети з дорогоцінних металів, пам'ятні банкноти, пам'ятні монети, колекційні монети, листи банкнот і комплекти обігових монет, а також банкноти та монети, які після закінчення встановленого строку вилучені з обігу і втратили статус законного засобу платежу для їх обміну в Національному банку Словаччини, у банках, відділеннях іноземних банків та на нумізматичних біржах; поштові цінності на філателістичних біржах; товари, які продаються через автомати; товар при доставці; додаткові товари, пов'язані з наданням послуг поштового зв'язку; товари, пов'язані з наданням додаткових послуг у транспортних засобах залізничного та автобусного транспорту, на повітряному й водному транспорті; товари, що продаються фізичною особою з тяжкою інвалідністю (не застосовується, якщо фізична особа, яка не є фізичною особою з тяжкою інвалідністю, здійснює продажі від її імені); живі тварини, крім акваріумних риб, екзотичних птахів, екзотичних тварин, змій, хом'яків, морських свинок та інших гризунів; товари, що продаються у високогірних регіонах, не приєднаних до дорожньої мережі й загальної електромережі; товари, виготовлені в межах практичного навчання учнів. Крім того, зобов'язання реєструвати продажі згідно з пунктом 1 не поширюється на надані послуги фізичною особою з тяжкою інвалідністю (не застосовується, якщо фізична особа, яка не є фізичною особою з тяжкою інвалідністю, здійснює продажі від її імені); у високогірних об'єктах, не приєднаних до вулично-дорожньої мережі та загального користування

⁸ EKasa. URL: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa> (дата звернення: 23.12.2022)

електромережами; у рамках практичного навчання учнів; через торгові автомати⁹.

У **Чехії** поступово запроваджено обов'язкове використання РРО – з 2016 року для готелів та ресторанів, підприємств роздрібної та оптової торгівлі, а з 2017 року – для усіх підприємців¹⁰. Платник податку зобов'язаний звернутися до податкового органу (не пізніше 31 січня поточного податкового періоду) із запитом, який містить дані щодо очікуваного доходу та витрат, інші факти, що мають відношення до визначення розміру єдиного податку. Платник єдиного податку завжди зобов'язаний зберігати звіти про розмір доходу, дані про суми дебіторської заборгованості та вести облік основних засобів, які використовуються для здійснення підприємницької діяльності. Із середини 2020 року проводиться розширення сфери застосування РРО, але від його застосування звільнені підприємці із двома найманими працівниками та невеликими доходами. Встановлення РРО регламентується Законом «Про касову техніку та внесення змін до деяких законів» № 215/2005¹¹.

У **Грузії** представники мікробізнесу, які надають послуги населенню за визначеним переліком (ремонт одягу, взуття, побутової техніки тощо) і мають обороти до 30 тис. ларі (близько 20 тис. дол. США), звільнені від оподаткування й використання РРО. Необхідність використання касових апаратів у різних сферах діяльності регулюється Податковим кодексом Грузії, зокрема щодо торгівлі на ринках (ярмарках) (стаття 262)¹².

Відзначимо, що в **Польщі** Розпорядженням Міністра фінансів від 22 грудня 2021 року «Про звільнення від обов'язку ведення обліку продажу з використанням контрольно-касових апаратів» звільняються від обов'язків використання касових апаратів, але не довше ніж до 31 грудня 2023 року:

– суб'єкти, чий обіг від продажу фізичним особам і фермерам не перевищував 20 000 злотих у попередньому році й надалі звільнені від застосування касового апарату;

– суб'єкти, що надають послуги з доставки товарів (поштою чи кур'єром), якщо постачальник товарів отримує повну оплату за виконану діяльність через поштове відділення, банк або кооперативну ощадно-кредитну спілку;

– суб'єкти, що надають послуги фізичним особам, які не ведуть підприємницьку діяльність, та фермерам у разі повної оплати за виконану роботу через поштове відділення, банк або кооперативну ощадно-кредитну спілку;

– суб'єкти, що надають поштові та кур'єрські послуги;

⁹ Zákon z 18. júna 2008 o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov. URL: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2008/289/20180101> (дата звернення: 23.12.2022)

¹⁰ USAID: Застосування реєстраторів розрахункових операцій. URL: https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00N5CQ.pdf (дата звернення: 23.12.2022)

¹¹ Zákon o registračních pokladnách a o změně některých zákonů (zákon o registračních pokladnách) od 03.06.2005. URL: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2005-215> (дата звернення: 23.12.2022)

¹² Law of Georgia. Tax Code of Georgia. URL: <https://matsne.gov.ge/ru/document/view/1043717?impose=translateEn&publication=175> (дата звернення: 23.12.2022)

- суб'єкти, що надають послуги з розміщення та супутні послуги, що надаються готелями, мотелями, пансіонатами та іншими готельними закладами – поширюється лише на послуги, що надаються дитячими таборами;
- суб'єкти, що надають телекомунікаційні послуги;
- суб'єкти, що надають освітні послуги, крім позашкільних форм спортивної освіти та спортивно-оздоровчої діяльності, танцювальних шкіл та інструкторів танців, автошкіл;
- постачальники товарів та послуг, які включаються платником податку до складу основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, за умови повного документального підтвердження цих видів діяльності рахунком-фактурою;
- суб'єкти, що надають послуги з оренди та управління майном (орендованим чи власним), якщо виконавець послуг отримує повну плату через поштове відділення, банк або кооперативну ощадно-кредитну спілку¹³.

У **Хорватії** для самозайнятих осіб, якщо вони сплатили податок у вигляді одноразової суми на основі оцінки податкових органів, передбачено звільнення від обліку за допомогою фіскальних апаратів. Платник повинен відповідати двом критеріям: не бути платником податку на додану вартість та мати щорічні надходження від своєї діяльності, що не перевищують розмір, встановлений Законом «Про ПДВ» для обов'язкової реєстрації в системі ПДВ (300 тис. хорватських кун, що складає приблизно 39 000 євро). Такий платник податків веде лише облік отриманих сум (за формою PO-SD) та не зобов'язаний вести Бізнес-книгу, користуватися РРО і подавати річну податкову декларацію щодо цього доходу¹⁴.

III. Висновки та пропозиції

Проведений аналіз свідчить, що в зарубіжних країнах із різним рівнем розвитку ринкових відносин ведення розрахункових операцій здійснюється із застосуванням РРО та / або ПРРО, а також можуть вестися записи про продажі офлайн. Із цього правила є винятки для зеленого ринку й певних категорій суб'єктів господарювання, зокрема тих, які здійснюють нерегулярну торгівлю сільськогосподарською продукцією або продукцією (товарами) власного виробництва.

У всіх країнах існує обов'язок вести бухгалтерський облік, наприклад, у Бельгії, Литві, Угорщині, Польщі, Австрії, Румунії, Словаччині, Швеції та Чехії регламентовано обов'язок вести індивідуальні записи про продажі через електронне обладнання (POS, касовий апарат тощо). Винятком є так звана

¹³ Rozporządzenie Ministra finansów, 2442 z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20210002442/O/D20212442.pdf> (дата звернення: 23.12.22)

¹⁴ Zakon o porezu na dodanu vrijednost. 1451. URL: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_06_73_1451.html (дата звернення: 23.12.22)

«гібридна» модель у Польщі, Грузії та Угорщині або добровільний онлайн-облік продажів у Словаччині. У багатьох європейських країнах облік результатів підприємницької діяльності здійснюється офлайн. Наявність або відсутність спеціального обов'язкового обладнання для обліку результатів підприємницької діяльності може відрізнятися в різних країнах¹⁵.

***Дослідницька служба
Верховної Ради України***

**Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*

При підготовці матеріалів було використано інформацію з бази ECPRD. Відповідні матеріали не призначені для використання у власних наукових дослідженнях.

¹⁵ Request 2891/ Sales record systems for tax purposes. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/224017> (дата звернення: 23.12.2022)