

Аналітична записка

з питань порівняльного законодавства щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій у практиці зарубіжних держав*

Анотація. В аналітичній записці розглянуто правові засади використання реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування й послуг. Наведено приклади форм та умов проведення розрахункових операцій у вказаній сфері без застосування реєстраторів розрахункових операцій; визначено особливості національного регулювання виконання платіжних операцій, зокрема платіжною картою; розкрито поняття готівкових і безготівкових платежів; указано на особливості відкриття й використання поточного (розрахункового) рахунку для здійснення господарської діяльності; узагальнено зарубіжний досвід щодо особливостей ведення розрахункових операцій із використанням реєстраторів розрахункових операцій. Також проаналізовано приклади умов звільнення суб'єктів господарювання від застосування реєстраторів розрахункових операцій у деяких державах світу.

Вступ. В Україні як і в багатьох державах світу з перехідною або розвинутою ринковою економікою останніми роками спостерігається тенденція до фіскалізації або діджиталізації системи податкового адміністрування. Запровадження реєстраторів розрахункових операцій (далі – РРО) та програмних реєстраторів розрахункових операцій (далі – ПРРО) у сучасному вигляді є одним із прикладів послідовної й системної податкової реформи. Водночас в умовах її реалізації виникають питання, які потребують вирішення, роз'яснення чи аналізу через призму вивчення зарубіжного досвіду, експертних та інших аналітичних досліджень.

Основна частина.

1. Правове регулювання використання РРО / ПРРО в частині розрахунку платіжною картою.

Правові засади застосування РРО та ПРРО 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 (далі – Закон). 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.

Водночас 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

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: 12.04.2023)

розрахункові операції без застосування реєстраторів розрахункових операцій та / або програмних реєстраторів розрахункових операцій з використанням розрахункових книжок і книг обліку розрахункових операцій (далі – Перелік)².

Відповідно до Переліку фізичні особи – підприємці (далі – ФОП), які сплачують єдиний податок, мають право здійснювати розрахунки без застосування РРО та / або ПРРО з використанням розрахункової книжки (далі – РК) та книги обліку розрахункових операцій (далі – КОРО) при здійсненні роздрібною торгівлі на території села, селища товарами (крім підакцизних товарів). Це правило Переліку не застосовується при наявності хоча б однієї з таких умов: ця роздрібна торгівля здійснюється в торговельному об'єкті, в якому також здійснюється торгівля підакцизними товарами; такими ФОП також здійснюється дистанційна торгівля, зокрема через Інтернет; сільськими, селищними, міськими радами прийнято рішення про обов'язкове застосування на території села РРО та / або ПРРО для форм і умов проведення діяльності з роздрібною торгівлі на території села, селища товарами, що здійснюється фізичними особами – підприємцями, які сплачують єдиний податок. Граничний розмір річного обсягу розрахункових операцій із продажу товарів (надання послуг), у разі перевищення якого застосування РРО та / або ПРРО є обов'язковим, складає 1 118 900 грн, що еквівалентно 28 тис. євро.

Дозволяється також проводити розрахункові операції без застосування РРО та / або ПРРО з використанням РК та КОРО під час 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. Допустимий граничний розмір річного обсягу розрахункових операцій складає 500 000 грн, що еквівалентно 12,5 тис. євро.

Розрахунковою операцією відповідно до Закону є приймання від покупця готівкових коштів, платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо за місцем реалізації товарів (послуг), видача готівкових коштів за повернутий покупцем товар (ненадану послугу), а у разі застосування банківської платіжної картки – оформлення відповідного розрахункового документа щодо оплати в безготівковій формі товару (послуги) банком покупця або, у разі повернення товару (відмови від послуги), оформлення розрахункових документів щодо перерахування коштів у банк покупця. Таким чином, у розумінні Закону, в разі здійснення попередньої оплати з використанням платіжних карток або готівкою така операція є розрахунковою. Всі платники єдиного податку (крім платників єдиного податку першої групи) зобов'язані застосовувати РРО / ПРРО, якщо має місце розрахункова операція.

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: 12.04.2023)

РРО та / або ПРРО, та розрахункові книжки не застосовуються при здійсненні розрахунків за послуги в разі проведення таких розрахунків виключно за допомогою банківських систем дистанційного обслуговування та / або сервісів переказу коштів, наприклад: у разі оплати покупцем коштів через установу банку (безпосередньо в установі), через термінал, який належить банку, а також при оплаті на поточний рахунок фізичної особи – підприємця (крім карткового), тобто коли продавець надає покупцю повні банківські реквізити поточного рахунку у форматі IBAN, на який сплачуються кошти покупцем (замовником)³.

У випадку використання еквайрингу, а саме платіжної послуги, що полягає у прийнятті платіжних інструментів, результатом якої є переказ коштів отримувачу та / або видача коштів у готівковій формі (WAYFORPAY, LIQPAY, PORTMONE, FONDY тощо), що також передбачає застосування банківських платіжних карток, РРО / ПРРО застосовуються.

У разі продажу товарів через мережу Інтернет за допомогою платіжних карток, у разі здійснення попередньої оплати з використанням платіжних карток і вимогою видачі фіскального чека, який може бути вкладений в поштове відправлення або надісланий покупцю в інший спосіб (на електронну пошту, мобільний телефон тощо), продавець зобов'язаний забезпечити надання покупцю розрахункового документа (фіскальний чек) встановленої форми. Застосування РРО / ПРРО в такому випадку є необхідним. У разі оформлення продажу товарів із післяплатою (накладений платіж) необхідність застосування РРО та / або ПРРО залежить від умов договору між продавцем і перевізником. Зобов'язок продавця передати товар покупцеві вважається виконаним в момент здачі товару перевізникові або організації зв'язку для доставки покупцеві. Продавець у такому випадку вкладає в поштове відправлення документи на товар (товарний чек, накладна тощо). У цьому випадку розрахунки здійснюються в місці отримання товару між покупцем і перевізником, який повинен видати фіскальний чек на приймання готівки чи платіжної картки. У подальшому розрахунки за товар здійснюються згідно з договором між продавцем і перевізником. Якщо перевізник перераховує кошти продавцю на поточний рахунок, РРО та / або ПРРО не застосовується, в іншому випадку – продавець зобов'язаний видати фіскальний чек на товар покупцю шляхом надсилання на електронну пошту, мобільний телефон тощо⁴. Слід також зазначити, що законодавством чітко та однозначно встановлені вимоги щодо змісту й форми розрахункових документів.

Поняття та загальний порядок виконання платіжних операцій в Україні, виключний перелік платіжних послуг і порядок їх надання, категорії надавачів платіжних послуг та умови авторизації їх діяльності, загальні засади

³ Банківські системи дистанційного обслуговування / Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://wvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-561988.html> (дата звернення: 12.04.2023)

⁴ Як проводити розрахункову операцію у разі продажу товарів з доставкою товарів через служби доставки / Головне управління ДПС у Харківській області. URL: <https://kh.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/667382.html> (дата звернення: 12.04.2023)

функціонування платіжних систем в Україні та інші питання, пов'язані з розрахунковими операціями суб'єкта підприємницької діяльності, регламентовані Законом України «Про платіжні послуги»⁵ (далі – Закон про платіжні послуги).

Законом про платіжні послуги передбачено, що безготівковим розрахунком є перерахування коштів із рахунків платників на рахунки отримувачів, а також перерахування надавачами платіжних послуг коштів, внесених платниками готівкою, на рахунки отримувачів. Таким чином, у випадку розрахунку платіжною картою, яка є електронним платіжним засобом у вигляді пластикової чи іншого виду картки, така операція не є безготівковим розрахунком.

Крім того, Інструкцією про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків⁶ встановлено, що користувач має право за власним вибором відкривати відповідні рахунки у будь-яких надавачів платіжних послуг, а фізична особа відкриває окремі рахунки для здійснення підприємницької, незалежної професійної діяльності та для власних потреб. Інструкцією встановлюється заборона на використання поточних, платіжних рахунків фізичних осіб, що відкриваються для власних потреб, для проведення операцій, пов'язаних зі здійсненням підприємницької та незалежної професійної діяльності. За поточними, платіжними рахунками в національній валюті фізичних осіб-резидентів здійснюються платіжні операції відповідно до умов договору та вимог законодавства України, які не пов'язані зі здійсненням підприємницької та незалежної професійної діяльності. Отже, для проведення операцій, пов'язаних зі здійсненням підприємницької діяльності, ФОП – платники єдиного податку першої – третьої груп не можуть використовувати поточні рахунки фізичних осіб, що відкриваються ними для власних потреб.

Національний банк України зі свого боку уточнив порядок використання поточних рахунків фізичних осіб для здійснення підприємницької / незалежної професійної діяльності та власних потреб і надав роз'яснення з цього приводу. За поточними рахунками в національній валюті ФОП і фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, здійснюються всі види розрахунково-касових операцій, крім операцій, пов'язаних із власними потребами⁷.

Згідно з банківським законодавством банки зобов'язані інформувати Державну податкову службу не лише про підприємницький рахунок ФОП, а й про всі відкриті банківські рахунки його як фізичної особи. Проте банк, інформуючи про номер і дату відкриття рахунка, не зобов'язаний розкривати інформацію на запит податкової служби про рух коштів як по непідприємницьких, так і по

⁵ Про платіжні послуги: Закон України від 30.06.2021 р. № 1591-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1591-20#n1352> (дата звернення: 12.04.2023)

⁶ Про затвердження Інструкції про порядок відкриття та закриття рахунків користувачам надавачами платіжних послуг з обслуговування рахунків: Постанова Правління Національного банку України від 29.07.2022 р. № 162. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-22#Text> (дата звернення: 12.04.2023)

⁷ Роз'яснення стосовно порядку використання поточних рахунків ФОП (оновлено) / Офіційний сайт Національного банку України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/rozyasnennya-stosovno-poryadku-vikoristannya-potochnih-rahunkiv-for> (дата звернення: 12.04.2023)

підприємницьких рахунках. Водночас у банків немає обов'язку надавати інформацію податковим органам про відкриття банківських рахунків фізичних осіб, які не є ФОП. Використання платниками єдиного податку та інтернет-магазинами непідприємницьких рахунків для розрахунків за товари / послуги створює ризики мінімізації сплати податків та переведення бізнесу в тінь.

Розкриття інформації про банківські рахунки (розкриття банківської таємниці) може бути здійснене банком згідно з положеннями статті 62 Закону України «Про банки і банківську діяльність»⁸. Така інформація може бути надана лише: «за рішенням суду»; «центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику... а) на його запит щодо наявності банківських рахунків / електронних гаманців;... г) на його запит – щодо операцій за рахунками електронних резидентів (е-резидентів), а саме відомості на визначену дату або за визначений період часу про операції зарахування коштів на рахунки, призначення платежу, ідентифікаційні дані та номер рахунку контрагента;...». У разі виявлення податковим органом непідприємницького рахунку фізичної особи для розкриття більш детальної інформації по ньому (щодо руху коштів тощо) він зобов'язаний звертатися до суду. За наявності обґрунтованих підстав суди, звісно, можуть надати дозвіл на розкриття банківської таємниці, однак тривала процедура розгляду справи в суді навряд чи в інтересах держави в особі податкового органу, особливо якщо мова йде про відносно невеликі суми переказів. Разом із тим, зважаючи на вищенаведені ризики, а також практику правозастосування податківцями можна зробити висновок, що наразі реальний податковий контроль і технічні можливості для законного відслідковування руху коштів на банківських рахунках фізичних осіб та ФОП доволі обмежені. Потрібен значний додатковий штат співробітників і відповідне програмне забезпечення для відстеження всіх без винятку рухів на платіжних (банківських) картках мільйонів користувачів. Фактично залучені ресурси на стягнення подібних податків можуть виявитися вищими, ніж потенційні надходження, що також обумовлює обов'язок ведення РРО / ПРРО при сплаті за товар картою.

Досвід діяльності податківців свідчить, що на практиці сьогодні ними в автоматичному режимі відстежуються здебільшого платежі на суму понад 50 тис. грн, а всі інші платежі зазвичай не ідентифікуються. Фактично описана ситуація і призводить до використання банківських платіжних карт для отримання безконтрольних платежів, зокрема додаткового доходу, що унеможливорює його контроль.

⁸ Про банки і банківську діяльність: Закон України від 07.12.2000 р. № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2121-14#Text> (дата звернення: 12.04.2023)

2. Особливості використання РРО / ПРРО в зарубіжних країнах і наслідки його запровадження.

Країна	РРО / ПРРО	Особливості законодавчого регулювання
Австрія	Так	Обов'язковість видачі квитанції на кожную транзакцію з 1 січня 2016 року, обов'язкове впровадження електронних касових апаратів чи інших електронних систем запису та друку квитанцій для всіх суб'єктів господарювання, які мають щорічний обіг понад 15 000 євро за умови обігу готівки більше 7 500 євро. Вимогою до касового апарату є накопичувальна пам'ять (транзакції, записані в касі, постійно додаються) та кумулятивна пам'ять (є частиною підпису та одним із засобів запобігання маніпуляціям). Перевагою досвіду застосування РРО / ПРРО Австрії є економічна вигідність, технічна точність, низька вартість і можливість ефективного аудиту ⁹ .
Франція	Так	У 2016 році було зобов'язано торговців та інших платників ПДВ використовувати захищену й сертифіковану систему касових апаратів або програмне забезпечення бухгалтерського обліку. Захищеність системи засвідчується сертифікатом від виробника або акредитованої організації. Штраф за невиконання вимог складає 7 500 євро на кожен реєстраційний апарат ¹⁰ .
Угорщина	Так	Із 2014 року запроваджено систему онлайн-реєстрації платежів. Законодавчо визначені технічні характеристики касових апаратів, вимоги безпеки, процес ідентифікації користувача та правила ліцензування касових апаратів. Дані регулярно й із високою частотою передаються податковому органу. Беручи до уваги необхідність забезпечення надійності, найкращим шляхом

⁹ Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації / Центр досліджень міжнародної торгівлі Trade+ при Київській школі економіки. 2020. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/instrumenti-poperedzhennya-zlovzhivannya-sproshhenoyu-sistemoyu-opodatкування-v-ukrayini-mizhnarodniy-dosvid-ta-rekomendatsiyi/> (дата звернення: 12.04.2023)

¹⁰ Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації / Центр досліджень міжнародної торгівлі Trade+ при Київській школі економіки. 2020. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/instrumenti-poperedzhennya-zlovzhivannya-sproshhenoyu-sistemoyu-opodatкування-v-ukrayini-mizhnarodniy-dosvid-ta-rekomendatsiyi/> (дата звернення: 12.04.2023)

		<p>передачі даних було визначено операторів мережі мобільних телефонів. Мобільні оператори є ідентифікованими й надійними постачальниками послуг, а мобільна мережа охоплює майже всю державу. Для забезпечення конфіденційності було введено криптографічні рішення на рівні банку, інфраструктуру яких надає податковий орган. Система була вперше запроваджена в секторах роздрібною торгівлі, а в 2016 році – поширена на сферу обслуговування та автосалони. Податковий орган Угорщини має мобільні інспекційні пристрої, на яких відображені діючі касові апарати. Використовуючи ці пристрої, інспектор може безпосередньо отримати доступ до даних конкретного платника податків. Аудитор також може перевірити, чи відповідає кількість і тип електронних касових апаратів у конкретному магазині кількості й типу, зареєстрованим у центральній базі даних, а також перевірити, чи відповідає сума грошей чи грошовий еквівалент у касі сумі, вказаній на блоці фіскального контролю¹¹. В Угорщині використання електронних касових апаратів збільшило надходження від ПДВ на 15 % у відповідних секторах¹².</p>
Швеція	Так	<p>Продажі повинні бути зареєстровані в касі, підключеній до системи фіскального контролю. Платники податків зобов'язані зареєструватися в податковому органі, щоб підтвердити, що вони використовують електронну касу. В електронній базі зберігається інформація щодо загальної кількості виданих квитанцій, загального обсягу продажів. На рівні індивідуальної транзакції зберігається інформація про номер квитанції; дату, час, суму продажу; суму ПДВ тощо. Вимоги розповсюджуються на всі сектори, які продають</p>

¹¹ Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації / Центр досліджень міжнародної торгівлі Trade+ при Київській школі економіки. 2020. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/instrumenti-poperezdzhennya-zlovzhivannya-sproshhenoyu-sistemoyu-opodatkuвання-v-ukrayini-mizhnarodniy-dosvid-ta-rekomendatsiyi/> (дата звернення: 12.04.2023)

¹² Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. OECD 2017. P. 11. URL: <https://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf> (дата звернення: 12.04.2023)

		товари й послуги, та часто приймають оплату готівкою з певними винятками (таксі, електронна комерція, ігрові автомати). Загалом платники податків можуть подати заявку на звільнення від такої системи. Для цього необхідно довести надійність бухгалтерського обліку й те, що фіскальний контроль може бути гарантований іншими способами. Зазначається, що введення інструменту фіскального контролю мало суттєвий превентивний ефект, що також сприяло збільшенню збору доходів ¹³ .
Румунія	Так	У грудні 2014 року уряд ухвалив рішення про перехід до використання електронних РРО: для великого бізнесу – з 1 січня 2016 року, для середнього бізнесу – з 1 липня 2016 року та для малого бізнесу – з 1 листопада. Інформація з РРО про здійснені операції повинна передаватися в податкові органи Румунії. Винятками обов’язкового використання РРО є продажі через автомати, а також продажі компаніями товарів своїм клієнтам, які зареєстровані в їх базах даних. Водночас вони повинні надавати чеки при отриманні готівки за свої товари чи послуги ¹⁴ .
Німеччина	Так	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 пізніше ¹⁵ . Однак, що стосується зеленого ринку, то незалежно від форми збуту (продаж торговим посередникам чи кінцевим споживачам) продукції власного виробництва, що для оподаткування класифікується як «дохід від сільського та лісового господарства», відсутні юридичні зобов’язання щодо використання електронних контрольних-касових систем. Таким

¹³ Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації / Центр досліджень міжнародної торгівлі Trade+ при Київській школі економіки. 2020. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/instrumenti-poperedzhennya-zlovzhivannya-sproshhenoyu-sistemoyu-opodatкуванняya-v-ukrayini-mizhnarodniy-dosvid-ta-rekomendatsiy/> (дата звернення: 12.04.2023)

¹⁴ Застосування реєстраторів розрахункових операцій: міжнародний досвід – уроки для України / USAID. Київ, 2015. URL: https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00N5CQ.pdf (дата звернення: 12.04.2023)

¹⁵ Request 3447/ Restrictions on Cash Payments. URL: <https://ecprd.secure.europarl.europa.eu/ecprd/private/request-details/276144> (дата звернення: 12.04.2023)

		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. Платник податків зобов'язаний використовувати електронні контрольно-касові системи, що реєструють кожну господарську операцію, яка вимагає окремого запису (§ 146a п. 1 Податкового кодексу Німеччини) ¹⁶ .
Словаччина	Так	Електронні касові апарати були введені у Словаччині в 2008 році. Законодавство розширило перелік суб'єктів господарської діяльності, які повинні використовувати електронні касові апарати при продажу товарів та послуг, також було створено віртуальний електронний касовий апарат. Усі фінансові операції, здійснені продавцем, зберігаються та є доступними для податкової адміністрації. Податкові ревізори можуть негайно отримати доступ до такої інформації, як розташування торгових точок, видані квитанції (фіскальні й нефіскальні квитанції), кількість грошей у касі тощо. Усі звіти, створені податковими аудиторами, легко обробляються з використанням аналітичного програмного забезпечення, наприклад IDEA. Податкові ревізори можуть отримувати точну інформацію про фіскальну поведінку підприємця та виявляти ризикові фіскальні операції ¹⁷ . У 2019 році з метою боротьби з податковим шахрайством було запроваджено онлайн підключення всіх касових апаратів до порталу Фінансового управління – eKasa, що є простим і сучасним рішенням для обліку продажів. Однією з головних переваг для підприємців, окрім автоматизованої та зрозумілої

¹⁶ 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: 12.04.2023)

¹⁷ Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації / Центр досліджень міжнародної торгівлі Trade+ при Київській школі економіки. 2020. URL: <https://kse.ua/ua/kse-research/instrumenti-poperedzhennya-zlovzhivannya-sproshhenoyu-sistemoyu-opodatkuvannya-v-ukrayini-mizhnarodniy-dosvid-ta-rekomendatsiyi/> (дата звернення: 12.04.2023)

		<p>системи, є те, що завдання електронного касового апарату тепер можна виконувати також за допомогою комп'ютера, планшета чи мобільного телефону. Так, 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)¹⁸.</p> <p>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 параграфа 3 передбачено загальний припис щодо обов'язкового використання електронного касового апарату, окрім винятків щодо підприємця, який перебуває у стадії ліквідації або визнання банкрутом, а також переліку, на які категорії товарів зобов'язання реєструвати продажі не поширюються¹⁹.</p>
Чехія	Так	<p>Запроваджено обов'язкове використання РРО з 2016 року – для готелів і ресторанів, підприємств роздрібної та оптової торгівлі, а з 2017 року – для всіх підприємців²⁰. Платник податку зобов'язаний звернутися до податкового органу (не пізніше 31 січня поточного податкового періоду) із запитом, який містить дані щодо очікуваного доходу й витрат, інші факти, що мають відношення</p>

¹⁸ EKasa. URL: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/ekasa> (дата звернення: 12.04.2023)

¹⁹ 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: 12.04.2023)

²⁰ USAID: Застосування реєстраторів розрахункових операцій. URL: https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00N5CQ.pdf (дата звернення: 12.04.2023)

		до визначення розміру єдиного податку. Платник єдиного податку завжди зобов'язаний зберігати звіти про розмір доходу, дані про суми дебіторської заборгованості й 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 й невеликими доходами. Встановлення РРО регламентується Законом «Про касову техніку та внесення змін до деяких законів» № 215/2005 ²¹ .
Грузія	Так	У 2012 році Служба доходів Грузії запровадила кроки, покликані знизити операції в тіньовій економіці. Зокрема, було запроваджено обов'язкове застосування РРО із GPRS по всій державі, що дозволяло Службі доходів миттєво отримувати на своїх серверах інформацію про поточні доходи компаній. Інформація поступає щодня в бази даних податкових органів, де вона накопичується. Цю інформацію обробляють з метою порівняння даних оборотів компаній та їх декларацій. При цьому, податкові органи можуть змінити налаштування й запитувати інформацію не лише в кінці робочого дня, але й протягом дня. 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 ²² .
Польща	Так	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

²¹ 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: 12.04.2023)

²² Tax Code of Georgia: Law of Georgia, 17 September 2010. No 3591 – Ilb. URL: <https://matsne.gov.ge/ru/document/view/1043717?impose=translateEn&publication=175> (дата звернення: 12.04.2023)

	<p>використання касових апаратів, але не довше ніж до 31 грудня 2023 року:</p> <ul style="list-style-type: none"> – 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 й кур'єрські послуги; – суб'єкти, що надають послуги з розміщення й 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 й інструкторів танців, автошкіл; – постачальники товарів та послуг, які включаються платником податку до складу основних засобів та 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 спілку ²³ .
--	--	--

У дослідженні, присвяченому технологічним інструментам для боротьби з ухиленням від сплати податків і податковим шахрайством, проведеному ОЕСР, зроблено висновки про позитивні наслідки застосування реєстраторів розрахункових операцій як для органів податкового контролю, так і для бізнесу. Очікується, що в Австрії результати застосування електронних інструментів для запобігання приховування доходів від продажів складуть додаткові 900 мільйонів євро податкових надходжень. У Бельгії початкові порівняння вказують на збільшення продажів у ресторанах на 8 %. У канадському Квебеку станом на березень 2016 року 1,2 мільярда канадських доларів (822 мільйони євро) було стягнуто у вигляді податків після впровадження модулів реєстрації продажів у ресторанній індустрії. В Угорщині встановили електронні касові апарати із блоком фіскального контролю. Після першого року роботи надходження від ПДВ зросли на 15 % у відповідних секторах. У Руанді електронні касові апарати були введені в березні 2013 року. У 2015 році ПДВ, що збирається із продажів, зріс на 20 %. У Швеції з 2010 року 135 000 касових апаратів підключено до блоку фіскального контролю. Це стосується всіх компаній, які продають товари й послуги за готівку. Збільшення надходжень від ПДВ і податку на прибуток оцінюється приблизно у 3 мільярди шведських крон (300 мільйонів євро) на рік після введення в дію законодавства. Законодавством також впроваджено кращі заходи контролю для Податкового агентства Швеції²⁴.

Висновки. Для виконання функції контролю продажів використовуються різні типи інструментів, які в різних державах і різними постачальниками називаються блоком фіскального контролю, електронним фіскальним пристроєм, пристроєм фіскальної пам'яті, контролером даних про продаж або модулем реєстрації продажів. Цю технологію можна використовувати в будь-яких типах касових апаратів, таких як традиційні електронні касові апарати (ECR), комп'ютерні системи або ті, що базуються на планшетах чи смартфонах. Додатково ці типи інструментів також використовуються для автоматичного надсилання даних до податкового органу, підключаючи касові апарати онлайн до їх серверів даних. Це може відбуватися як у режимі реального часу, так і під час масових запланованих переказів, наприклад, наприкінці дня або кожного місяця. Тоді податковий орган має можливість отримати доступ до даних віддалено для цілей податкового контролю й аудиту²⁵.

²³ 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: 12.04.2023)

²⁴ Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. OECD 2017. P. 12. URL: <https://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf> (дата звернення: 12.04.2023)

²⁵ Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud. OECD 2017. P. 11. URL: <https://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.pdf> (дата звернення: 12.04.2023)

У цілому вітчизняний та міжнародний досвід свідчить, що використання РРО / ПРРО дозволяє підвищити ефективність податкового контролю за розрахунковими операціями, зменшити обсяги тіньової економіки в державі, обмежити прояви недобросовісної конкуренції, унеможливити застосування схем мінімізації сплати податків та збільшити доходи бюджету.

*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 використано інформацію із бази ЕСPRD. Відповідні матеріали не призначені для користування у власних наукових дослідженнях.