

ФОП не провів «службову видачу» через ПРРО: чи може ДПС оштрафувати на 100% касової розбіжності?

Фізична особа – підприємець фактично вилучила з місця проведення розрахунків готівкову виручку, але не провела через ПРРО операцію «службова видача». Чи означає це, що підприємець здійснив розрахункові операції без ПРРО, і чи може ДПС застосувати штраф у розмірі 100 % від усієї різниці між програмним та фактичним залишком готівки?

Розглянемо практичну ситуацію. У 2026 році після закриття зміни та створення Z-звіту в ПРРО підприємця обліковувався залишок 150 000 грн. Фактично готівку вилучили з місця проведення розрахунків, однак операцію «службова видача» не провели. Під час перевірки 20 серпня 2026 року фактичний залишок становив 2 000 грн, а розбіжність – 148 000 грн.

При цьому всі продажі та отриману від покупців виручку підприємець провів через ПРРО. Конкретних продажів товарів або послуг без застосування ПРРО контролюючий орган не встановив.

На нашу думку, непроведення «службової видачі» у такій ситуації є порушенням порядку застосування ПРРО, однак саме по собі не доводить проведення підприємцем розрахункових операцій без ПРРО. Відповідно, розбіжність 148 000 грн не може автоматично вважатися вартістю товарів, проданих з порушенням.

ФОП мав провести «службову видачу»

Пункт 9 розділу IV Порядку реєстрації, ведення реєстру та застосування програмних реєстраторів розрахункових операцій передбачає, що внесення або видача готівки з місця проведення розрахунків повинні реєструватися через ПРРО з використанням

операцій «службове внесення» та «службова видача», якщо такий рух коштів не пов'язаний з проведенням розрахункових операцій.

Операція «службова видача» використовується саме для реєстрації суми готівки, яка вилучається з місця проведення розрахунків.

Тому для підприємця вирішальним є не сам факт формування Z-звіту, а подальший фізичний рух коштів. Якщо після закриття зміни 148 000 грн фактично вибули з місця проведення розрахунків, це вилучення потрібно було зареєструвати через ПРРО як «службову видачу».

Порядок застосування ПРРО, затверджений наказом Мінфіну № 317

Але «службова видача» ФОП не є розрахунковою операцією

Це принципова відмінність для правильної кваліфікації порушення.

Розрахункова операція у розумінні Закону України № 265/95-ВР пов'язана з прийманням коштів від покупця за товар або послугу, поверненням коштів покупцю чи оформленням відповідних документів під час здійснення розрахунку.

Коли ФОП вилучає з місця проведення розрахунків уже отриману та раніше фіскалізовану виручку:

- підприємець не отримує нові кошти від покупця;
- нового продажу товару або послуги не відбувається;
- нова виручка не виникає;
- покупцю не повертаються кошти;
- відбувається лише фізичне переміщення вже облікованої готівки.

ДПС також розмежовує ці поняття та у своїх роз'ясненнях зазначає, що операції «службове внесення» та «службова видача» не є розрахунковими операціями у розумінні Закону № 265.

Роз'яснення ДПС щодо «службового внесення» та «службової видачі»

Закон України № 265/95-ВР про застосування РРО/ПРРО

Чому 148 000 грн не можна автоматично вважати нефіскалізованою виручкою ФОП

У нашій ситуації фактичної готівки в місці проведення розрахунків не більше, а навпаки – **менше**, ніж обліковує ПРРО підприємця.

Така розбіжність за своєю економічною природою узгоджується саме з невідображенням вилученням уже фіскалізованих коштів. Вона не свідчить сама по собі про те, що ФОП додатково отримав від покупців 148 000 грн і не провів ці кошти через ПРРО.

Самостійну фінансову відповідальність за невідповідність суми готівки на місці проведення розрахунків даним денного звіту було виключено із Закону № 265 ще у 2020 році.

Тому контролюючий орган не може підмінити скасований склад порушення іншим і лише на підставі арифметичної різниці зробити висновок, що ФОП здійснив продаж товарів на 148 000 грн без ПРРО.

Штраф 100 %: що саме повинна довести податкова

Пункт 1 статті 17 Закону № 265/95-ВР передбачає фінансову відповідальність, зокрема, за непроведення розрахункової операції через РРО/ПРРО, проведення її на неповну суму або невидачу відповідного розрахункового документа.

У 2026 році за перше таке порушення застосовується санкція у розмірі 100 % вартості проданих з порушенням товарів, робіт або послуг, а за кожне наступне – 150 %.

Однак базою цього штрафу є саме **вартість товарів або послуг, проданих з порушенням**, а не касова розбіжність як

така.

Отже, якщо ДПС вважає 148 000 грн вартістю продажів, які ФОП не провів через РРО, контролюючий орган повинен встановити та довести відповідні розрахункові операції: які саме товари або послуги продав підприємець, коли відбувся продаж, яку суму фактично отримано від покупця та чому ця сума не була фіскалізована.

Роз'яснення ДПС щодо розміру штрафів з 1 серпня 2025 року

Судова практика: касова розбіжність не замінює доказів конкретного продажу

У постанові від 04.09.2025 у справі № 320/15624/24 Верховний Суд звернув увагу на необхідність доведення конкретних розрахункових операцій. Контролюючий орган має підтвердити, що кошти, фактично отримані від покупців, не були повністю проведені через РРО/ПРРО, а також ідентифікувати товари, продані з порушенням.

Постанова Верховного Суду від 04.09.2025 у справі № 320/15624/24

Для ситуації ФОП важливою є і постанова Верховного Суду від 24.09.2019 у справі № 826/4875/18. Суд виходив із того, що «службова видача» за своїм змістом означає вилучення готівки, яке не пов'язане з проведенням розрахункових операцій.

Постанова Верховного Суду від 24.09.2019 у справі № 826/4875/18

Корисним є також підхід Верховного Суду у справі № 826/27957/15: сама по собі облікова нестача або розбіжність не доводить проведення розрахункових операцій поза РРО без доказів конкретного продажу.

Постанова Верховного Суду від 14.11.2018 у справі № 826/27957/15

Важлива особливість саме для ФОП: ліміту каси немає

При оцінці ситуації не слід механічно переносити на підприємця правила, встановлені для юридичних осіб.

Положення про ведення касових операцій у національній валюті прямо передбачає, що **фізичним особам – підприємцям ліміт каси та строки здавання готівкової виручки не встановлюються.**

Крім того, **ФОП касової книги не ведуть.**

Отже, подальше вилучення підприємцем уже фіскалізованої готівкової виручки не можна оцінювати за правилами про перевищення ліміту каси підприємства або через відсутність запису в касовій книзі, яку ФОП узагалі не зобов'язаний вести.

Положення НБУ про ведення касових операцій у національній валюті № 148

Що повинен довести сам підприємець

Сильна правова позиція не означає, що ФОП достатньо просто пояснити податковій: «гроші були вилучені».

Підприємцю бажано документально відтворити весь рух 148 000 грн:

">виручка отримана від покупців → продажі проведені через ПРРО → гроші фактично вилучені з місця проведення розрахунків → операція «службова видача» помилково не проведена → кошти не поверталися до місця проведення розрахунків.

Оптимальний доказовий пакет для ФОП:

- Z-звіти та фіскальні чеки, з яких сформувався програмний залишок;
- історія операцій ПРРО;
- акт звірки даних ПРРО з фактичною готівкою;
- письмове пояснення касира, якщо розрахункові операції

- здійснював найманий працівник;
- письмове пояснення самого підприємця щодо отримання та подальшого руху готівки;
 - акт передачі готівки від касира ФОП, якщо така передача фактично відбувалася;
 - документи про подальший рух коштів: внесення на рахунок, інкасацію, використання у господарській діяльності тощо;
 - товарні та розрахункові документи, які дозволяють підтвердити відсутність продажів поза ПРРО.

Чи варто притягувати касира до відповідальності

Якщо у ФОП працює найманий касир, його письмове пояснення варто отримати. Але наказ про дисциплінарне або матеріальне стягнення не є обов'язковим доказом факту вилучення коштів.

Якщо касир реально передав 148 000 грн самому підприємцю і матеріальної шкоди ФОП не завдано, штучне оформлення матеріальної відповідальності може виглядати непереконливо.

Набагато важливіше мати узгоджену сукупність доказів: пояснення касира, пояснення ФОП, фіскальні документи, акт звірки та підтвердження подальшого руху коштів.

Який ризик залишається

Не можна виключати, що ДПС посилатиметься на практику, де відсутність належного відображення руху коштів через РРО/ПРРО оцінювалася не на користь платника.

Зокрема, у постанові Верховного Суду від 22.05.2025 у справі № 300/6976/23 досліджувалася ситуація, в якій було документально встановлено фактичне надходження готівки до операційної каси фінансової установи, а належна фіскалізація такого надходження не була підтверджена.

Однак цей кейс відрізняється від ситуації ФОП, яку ми розглядаємо: тут має місце не надходження необлікованої готівки, а **вибуття вже фіскалізованої виручки**.

Висновок

Якщо ФОП фактично вилучив із місця проведення розрахунків уже фіскалізовану готівкову виручку, але не провів операцію «службова видача», він порушив порядок застосування ПРРО.

Однак таке порушення саме по собі не підтверджує проведення підприємцем продажів без ПРРО.

Розбіжність між програмним залишком ПРРО та фактичною готівкою не може автоматично бути прирівняна до вартості товарів або послуг, проданих ФОП без фіскалізації.

Якщо контролюючий орган застосовує штраф 100 % від усієї розбіжності, він повинен довести, що саме на цю суму підприємець фактично здійснив конкретні розрахункові операції без ПРРО.

Якщо ж ФОП підтвердить Z-звітами та чеками попередню фіскалізацію виручки, документально покаже її подальше вилучення та відсутність конкретних нефіскалізованих продажів, є вагомі підстави для оскарження фінансової санкції, розрахованої від усієї касової розбіжності.

Команда А0 «Західна Правова Група» супроводжує податкові спори, пов'язані як із донарахуваннями за результатами перевірок, так і з процедурними порушеннями з боку контролюючих органів. У подібних категоріях справ належна оцінка способу вручення документів, строків оскарження, порядку призначення перевірки та дотримання вимог Податкового кодексу України часто має вирішальне значення для захисту прав платника.

Переваги А0 «Західна Правозахисна Група»:

- досвідчені адвокати податкової практики та податкові консультанти;
- напрацьовані вдалі кейси з оскарження;
- наданню послуги передують детальний аналіз ситуації, моделювання її розвитку і податкове планування;
- налагоджені процеси дистанційної, комфортної та безпечної для замовника комунікації;
- справедлива та розумна вартість послуг.

Заповніть форму зворотного зв'язку, і ми надамо Вам первинну консультацію.

Ваше ім'я (обов'язково)

Ваш email (обов'язково)

Ваш номер телефону (обов'язково)

Ваше повідомлення

Наші контакти:

Номери телефонів: +38(050)-404-87-30; +38(098)-793-77-77,
електронна пошта: office@vg.ua

Група Компаній Вікторія

Приєднуйтеся до нашого ТГ каналу: [Група Компаній Вікторія](#) – юридичні та бухгалтерські рішення для бізнесу в Україні та за кордоном.

victorija.ua