

10.07.2020

2489

/6/99-00-05-06-02-06/ІПК

Податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо застосування положень пункту 71 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі – Кодекс) та, керуючись статтею 52 розділу Кодексу, повідомляє.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Податкового кодексу України (далі – Кодекс) (пункт 1.1 статті 1 розділу I Кодексу).

Правові основи оподаткування податком на додану вартість встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Законом України від 30 березня 2020 року № 540-ІХ "Про внесення змін до деяких законодавчих актів, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)" викладено в новій редакції пункт 71 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Кодексу.

Згідно з новою редакцією пункту 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу від оподаткування податком на додану вартість звільняються такі операції:

з ввезення на митну територію України товарів (в тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України

з постачання на митній території України товарів (в тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України.

Перелік товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, які звільняються від сплати ввізного мита та операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування податком на додану вартість, встановлений пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 20 березня 2020 року № 224 та доповнено окремими товарними позиціями постановою Кабінету Міністрів України від 8 квітня 2020 року № 271 (далі – Перелік № 224).

Режим звільнення від оподаткування застосовується:

– з 17 березня 2020 року до операцій з постачання товарних позицій, включених до Переліку № 224 (в редакції, до внесення доповнень постановою № 271);

– з 15 квітня 2020 року до операцій з постачання всіх товарних позицій, включених до Переліку № 224, в тому числі з урахуванням Постанови № 271.

Операції з постачання товарів на митній території України, які здійснюються після 17 березня 2020 року (15 квітня 2020 року для товарних позицій, включених до Переліку № 224 Постановою № 271), звільняються від оподаткування незалежно від періоду, коли такі товари було виготовлено чи придбано на митній території України або ввезено на митну територію України (до дати запровадження пільги з оподаткування чи після такої дати).

Щодо питання 1, 2

Правила формування податкового кредиту встановлено статтею 198 Кодексу.

Згідно з пунктом 198.3 статті 198 Кодексу податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 Кодексу, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг, придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, для отримувача товарів/послуг є податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних (далі – ЄРПН).

Отже, якщо платником податку до дати запровадження пільги, встановленої пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, було придбано з ПДВ товари, які надалі були включені до Переліку № 224, то платник податку за операціями з придбання таких товарів має право віднести суми ПДВ, сплачені при їх придбанні, до податкового кредиту (за наявності зареєстрованої в ЄРПН відповідної податкової накладної). При цьому якщо товари, за якими такі суми ПДВ включено до податкового кредиту, надалі постачаються без ПДВ у зв'язку із застосуванням пільги, встановленої пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198 та/або статті 199 Кодексу за такими товарами не нараховуються.

Якщо товари, включені до Переліку № 224, були придбані з ПДВ у періоді дії режиму звільнення від оподаткування ПДВ таких товарів, встановленого пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, то суми ПДВ, сплачені у вартості таких товарів, не можуть бути включені до складу податкового кредиту будь-якого звітного періоду (у тому числі у разі, якщо в порушення норм пункту 71 підрозділу 2 Розділу XX Кодексу надалі такі товари були поставлені з ПДВ, у періоді дії режиму звільнення від оподаткування ПДВ).

Податкові накладні, які були складені постачальниками з ПДВ за такими операціями, вважаються такими, що складені з порушенням (не відповідають вимогам) положень пункту 71 підрозділу 2 Розділу XX Кодексу, а тому, як зазначалося вище, у цьому випадку постачальникам слід забезпечити проведення відповідних перерахунків.

Якщо платник податку, при складанні податкової звітності з ПДВ за березень 2020 року включив до податкового кредиту податкові накладні, складені з 17 березня 2020 року на операції з постачання товарів з Переліку № 224 з нарахуванням суми ПДВ, такий платник податку має право подати до податкової звітності з ПДВ за березень 2020 року уточнюючий розрахунок, на підставі якого зменшити податковий кредит з ПДВ, сформований за операціями з придбання товарів з Переліку № 224.

Згідно з пунктом 44.1 статті 44 ПКУ 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. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Щодо питання 3

Головним критерієм для застосування пільги з оподаткування, встановленої пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, є включення товару до Переліку № 224.

Так, приміткою 1 до Переліку № 224 передбачено, що основною підставою для звільнення від оподаткування податком на додану вартість є відповідність товарів, що постачаються, назві товару (медичного виробу, основного компонента), міжнародному непатентованому найменуванню (назві) лікарського засобу, які зазначені в Переліку № 224.

Разом з тим, Постановою № 271 запроваджено додаткові критерії щодо товарів, які мають бути дотримані для застосування режиму звільнення від оподаткування ПДВ як при ввезенні, так і при виробництві та постачанні їх на митній території України. Ці критерії для цілей застосування пункту 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу мають в повній мірі виконуватися з дати набрання чинності Постанови № 271.

Згідно з приміткою 3 до Переліку № 224 для віднесення товарів, зазначених у розділі "Медичні вироби, медичне обладнання та інші товари, що необхідні для здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2", до товарів, необхідних для здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, які звільняються від сплати ввізного мита та операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування на додану вартість, повинно бути:

- подано декларацію про відповідність та нанесено на товар або на його упаковку, а також на супровідні документи, якщо такі документи передбачені відповідним технічним регламентом, знак відповідності технічним регламентам згідно з правилами та умовами його нанесення, визначеними у відповідних Технічних регламентах, затверджених постановами Уряду;

або

- подано повідомлення Міністерства охорони здоров'я про введення в обіг та/або експлуатацію медичних виробів (медичних виробів для діагностики in vitro, активних медичних виробів, які імплантують), стосовно яких не виконані вимоги технічних регламентів, або повідомлення Державної служби з питань праці про введення в обіг засобів індивідуального захисту, стосовно яких не виконані вимоги технічних регламентів.

Пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу та Постановою № 224 не передбачено необхідності надання інших додаткових підтверджень для застосування режиму звільнення від оподаткування ПДВ до операцій з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України товарів, включених до Переліку № 224.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 розділу II Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.