

### Податкова консультація

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

Як викладено у зверненні, товариства із набуттям чинності Законом України № 530-ІХ від 17 березня 2020 року та внесеними змінами до нього Законом України від 30 березня 2020 року № 540-ІХ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)» (далі – Закон № 540) здійснювало реалізацію кінцевим споживачам, оптовим покупцям та лікувально – профілактичним закладам із нарахуванням ПДВ.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами Кодексу (пункт 1.1 статті 1 Кодексу).

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

Законом № 540 викладено в новій редакції пункт 71 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Згідно з пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (з урахуванням внесених змін) 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.

Норми пункту 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу застосовуються до операцій, здійснених в період, починаючи з 17 березня 2020 року, і до останнього числа місяця, в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19).

Перелік лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), на які розповсюджується режим звільнення від оподаткування, 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 операцій, звільнених від оподаткування ПДВ відповідно до пункту 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, не застосовуються норми пункту 198.5 статті 198 та статті 199 Кодексу.

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 ПДВ, 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 вказаних вище технічних регламентах; або

повідомлення Міністерства охорони здоров'я України 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.

Враховуючи викладене, операції з постачання на митній території України товарів (в тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), включених до Переліку № 224, у тому числі раніше виготовлених чи придбаних на митній території України або ввезених на митну територію України у митному режимі імпорту, звільняються від оподаткування ПДВ, починаючи з дати запровадження режиму звільнення від оподаткування ПДВ, встановленого пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (з 17 березня 2020 року, а для товарних позицій, включених до Переліку № 224 Постановою № 271, – з 15 квітня 2020 року) і до останнього числа місяця, в якому завершується дія вказаного вище карантину, незалежно від дати їх

виготовлення, придбання на митній території України чи ввезення на митну територію України: до дати запровадження режиму звільнення чи після такої дати.

Оскільки перераховані в зверненні види продукції, які виготовляє підприємство, включені до Переліку № 224, то операції зазначеного у зверненні підприємства з постачання на митній території України таких медичних виробів звільняються від оподаткування ПДВ, починаючи з 17 березня 2020 року (для товарних позицій, включених до Переліку № 224 Постановою № 271, – з 15 квітня 2020 року) і до останнього числа місяця, в якому завершується дія вказаного вище карантину.

З метою правомірності віднесення товарів до категорії 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, операції з ввезення яких на митну територію України та/або операції з постачання яких на митній території України звільняються від оподаткування ПДВ, зазначеним у зверненні підприємством повинні бути дотримані відповідні вимоги, у тому числі, що встановлені у примітках до Переліку № 224.

Після завершення дії тимчасового режиму звільнення від оподаткування, встановленого пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу (після закінчення останнього дня місяця, в якому завершується дія карантину), операції з постачання товарів, до яких застосовувався такий режим звільнення від оподаткування, підлягають оподаткуванню ПДВ за загальнозстановленими правилами. Оподаткування ПДВ таких операцій здійснюється незалежно від того, в який період і за яких умов (до дати запровадження пільги із застосуванням ставки податку чи в період її дії із застосуванням звільнення від ПДВ) здійснювалося виготовлення таких товарів, їх придбання чи ввезення на митну територію України.

#### **Щодо питання 1**

У випадку, якщо постачання товарів, що включені до Переліку № 224, здійснювалось з нарахуванням ПДВ кінцевому споживачу (неплатнику ПДВ), у зв'язку з чим повернення сплаченого податку покупцям неможливе, коригування нарахованих сум податкових зобов'язань безпосереднім продавцем не здійснюється. Відповідна сума ПДВ, одержаного від кінцевих споживачів – неплатників податку у складі ціни товарів, враховується таким продавцем при визначенні податкових зобов'язань з ПДВ за відповідний звітний період у загальному порядку.

#### **Щодо питань 2-4**

Вартість товарів, що включені до Переліку № 224, повинна визначатися без ПДВ з настання дати запровадження пільги, встановленої пунктом 71 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, відповідно до змін, внесених Законом № 540, тобто з 17 березня 2020 року. Ця вимога законодавства застосовується незалежно від того, чи містять договори та первинні документи, складені на постачання таких товарів, положення щодо необхідності нарахування ПДВ, чи ні, а також незалежно від дати укладення таких договорів.

Разом з тим Постановою Кабінету Міністрів України № 271 від 8 квітня 2020 року (далі – Постанова № 271) внесено ряд змін до Переліку № 224, зокрема, розширено перелік товарних позицій, включених до Переліку № 224.

Таким чином режим звільнення від оподаткування операцій з постачання товарних позицій, включених до Переліку № 224 Постановою № 271, застосовується з дати набрання чинності Постановою № 271.

Стосовно сум ПДВ, що були сплачені (нараховані) при реалізації товарів, включених до Переліку № 224, та відображені в податкових накладних, складених в період з 17.03.2020 до дати опублікування Закону № 540, повідомляємо, що платникам податку, які здійснювали реалізацію таких товарів з нарахуванням ПДВ, слід забезпечити проведення коригування податкових зобов'язань з ПДВ щодо операцій, які були здійснені (відбулася «перша подія») з дати запровадження пільги з оподаткування (з 17 березня 2020 року) до дати набрання чинності Законом № 540 (до 2 квітня 2020 року).

При цьому платники податку мають провести перерахунки, згідно з якими сума ПДВ, що була сплачена (нарахована) у складі вартості придбаних товарів та відображена в податкових накладних, складених щодо операцій із такими товарами, які відбулися в період з 17.03.2020 до 02.04.2020 року (крім операцій з постачання таких товарів за готівку кінцевим споживачам), має бути або повернута покупцям, або зарахована в рахунок оплати вартості наступних поставок.

При проведенні такого коригування:

- платник податку – постачальник повинен скласти розрахунок коригування до податкової накладної, яка була складена з нарахуванням ПДВ, в якому вказати зі знаком «мінус» показники щодо поставлених товарів із Переліку № 224. Такий розрахунок коригування підлягає реєстрації в ЄРПН отримувачем (покупцем) товарів;
- платник податку – постачальник повинен скласти та зареєструвати в ЄРПН податкову накладну на операцію з постачання товарів з Переліку № 224, яка звільняється від оподаткування, без нарахування ПДВ.

Розрахунки коригування до податкових накладних, складених з 17 березня 2020 року за операціями з постачання товарів з Переліку № 224 з нарахуванням суми ПДВ, складаються на дату повернення сум податку покупцям, а у разі зарахування таких сум податку в рахунок майбутніх поставок – на дату такого зарахування.

Податкова накладна, яка складається на заміну податкової накладної, що була складена з 17 березня 2020 року на операцію з постачання товарів з Переліку № 224, складається на дату здійснення першої події. Тобто, дати складання податкової накладної, складеної з 17 березня 2020 року на операцію з постачання товарів з Переліку № 224 з нарахуванням суми ПДВ, та податкової накладної, складеної на цю ж операцію із зазначенням пільги з оподаткування, не повинні відрізнятися.

У разі зарахування сум податку, нарахованих (сплачених) при постачанні товарів з Переліку № 224 в період з 17.03.2020 до 02.04.2020 року, в рахунок майбутніх поставок, на дату такого зарахування складається податкова накладна на операцію з постачання товарів за номенклатурою, визначеною договором щодо обсягу таких майбутніх поставок.

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