



Державна податкова
служба України

Головне управління ДПС у Чернігівській області

Щодо особливостей заповнення податкової звітності з ПДВ у разі здійснення платником податків звільнених від ПДВ операцій, до яких положення статті 199 Кодексу не застосовуються

У разі здійснення платниками податків операцій, звільнених від оподаткування податком на додану вартість, наприклад, визначених у підпунктах 4 і 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України (далі – Кодекс), в частині постачання товарів за державними контрактами (договорами) з оборонних закупівель, до яких положення пункту 198.5 статті 198 та статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються, порядок визначення розрахунку частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях, передбаченого пунктом 199.2 статті 199 розділу V Кодексу, застосовується таким чином.

Порядок формування податкового кредиту, у разі якщо придбані товари/послуги використовуються одночасно в оподатковуваних та неоподатковуваних операціях, встановлено статтею 199 розділу V Кодексу. Зокрема, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, визначеної відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V Кодексу, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати зведену податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних, на загальну суму частки сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях (пункт 199.1 статті 199 розділу V Кодексу).

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках, як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року (пункт 199.2 статті 199 розділу V Кодексу).

Платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (пункт 199.4 статті 199 розділу V Кодексу).

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, визначена з урахуванням норм пунктів 199.2 – 199.4 статті 199 розділу V Кодексу, застосовується для проведення коригування сум податкових зобов'язань, зазначених у пункті 199.1 статті 199 розділу V Кодексу. Результати перерахунку сум податкових

зобов'язань відображаються у податковій декларації за останній податковий період року (пункт 199.5 статті 199 розділу V Кодексу).

Водночас, Кодекс містить низку положень, відповідно до яких правила статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються. Так, відповідно до пункту 199.6 статті 199 розділу V Кодексу правила статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються у разі:

проведення операцій, передбачених підпунктом 196.1.7 пункту 196.1 статті 196 розділу V Кодексу;

проведення операцій, передбачених підпунктом 197.1.28 пункту 197.1, пунктами 197.11 та 197.24 статті 197 розділу V Кодексу.

Також, окремими нормами Кодексу визначено інші операції, у разі здійснення яких положення статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються, зокрема, звільнені від оподаткування податком на додану вартість операції, що визначені підпунктами 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу.

Механізм звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій, до яких правила статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються, є аналогічним тому порядку, який використовується при застосуванні нульової ставки податку на додану вартість. Тобто звільнені від оподаткування податком на додану вартість операції здійснюються без нарахування податку на додану вартість з правом на податковий кредит, сформованим при придбанні товарів/послуг, які використовуються у таких звільнених від оподаткування податком на додану вартість операціях, без подальшого нарахування податкових зобов'язань.

Форма та Порядок заповнення податкової декларації з податку на додану вартість (далі – декларація) затверджені наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, зі змінами (далі – Порядок № 21).

Згідно з підпунктом 6 пункту 3 розділу V Порядку № 21 у рядку 5 декларації вказуються обсяги операцій з:

постачання товарів/послуг, що не є об'єктом оподаткування;

постачання послуг за межами митної території України та послуг, що здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу;

постачання товарів/послуг, звільнених від оподаткування та коригування за такими операціями.

Для платників податку, які заповнюють рядок 5 декларації, обов'язковим є подання додатку 5 (Д5).

Додаток 5 (Д5) заповнюється в розрізі операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, операцій з постачання послуг, що здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до статті 186 розділу V Кодексу.

Розрахунок частки використання товарів/послуг та необоротних активів в оподатковуваних/неоподатковуваних операціях здійснюється у таблиці 1 додатку 5 до декларації.

Відповідно до встановленої Порядком № 21 форми, у графі 4 таблиці 1 додатка 5 зазначається загальний обсяг постачання (сума значень рядків 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 2.3.1, 2.3.2, 2.3.3, 3, 5, 7.1, 7.2.1, 7.2.2 та 7.2.3 колонки А декларації та всіх уточнюючих розрахунків).

Отже, відповідно до чинних норм Кодексу та Порядку № 21 при визначенні частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях до:

оподатковуваних операцій (граф 5 таблиці 1 додатка 5 (Д5)) включаються обсяги операцій, оподатковані за ставками 0 %, 7 %, 14 %, 20 %;

загального обсягу постачання товарів/послуг (граф 4 таблиці 1 додатка 5 (Д5)) включаються всі оподатковувані та неоподатковувані операції з

постачання товарів / послуг, у тому числі ті операції, при здійсненні яких не застосовуються норми пункту 198.5 статті 198 та статті 199 розділу V Кодексу. Частка неоподатковуваних операцій в загальному обсязі постачання товарів/послуг обраховується наступним чином: 100 – частка використання товарів/послуг в оподатковуваних податком на додану вартість операціях.

Зауважуємо, що в Кодексі та, відповідно, в Порядку № 21 не передбачено винятків щодо врахування/неврахування тих чи інших операцій при здійсненні такого розрахунку частки.

Отже, попри те, що за товарами/послугами, придбаними для використання частково в оподатковуваних операціях та частково в операціях, визначених, зокрема, пунктом 199.6 статті 199 розділу V Кодексу та іншими нормами Кодексу (зокрема, підпункти 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу), податкові зобов'язання з податку на додану вартість, передбачені статтею 199 розділу V Кодексу, не нараховуються, однак обсяги таких операцій враховуються при здійсненні розрахунку частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних податком на додану вартість операціях.

У разі якщо платник податку здійснює із пільгових операцій лише ті, до яких норми статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються (зокрема, але не виключно, які визначено у підпунктах 4, 5 пункту 32 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу), то такий платник може не визначати частку використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях, оскільки у нього відсутній обов'язок для нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість з урахування такої частки.

В іншому випадку, якщо платник податку здійснює пільгові операції, як ті, до яких положення статті 199 розділу V Кодексу не застосовуються, так і ті, до яких такі положення застосовуються, то такий платник зобов'язаний визначити частку використання товарів / послуг, необоротних активів в оподатковуваних / неоподатковуваних операціях в загальному порядку, та застосувати її виключно для нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість за тими операціями, за якими положення статті 199 розділу V Кодексу застосовуються.

Докладніше на вебпорталі ДПС: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/910995.html>

Контакт-центр ДПС України: 0-800-501-007. Сервіс "Пульс" 0800-501-007.

Вебпортал ДПС: <https://tax.gov.ua/>,

субсайт Головного управління ДПС

у Чернігівській області: <https://ch.tax.gov.ua/>.

14000, Чернігів, вул. Ремісничка, 11, тел.: (0462) 652-300