Інформаційно-довідковий ресурс (ЗІР) 0-800-501-007
"Гаряча лінія" "Пульс ": 044-284-00-07
Акредитований центр сертифікації ключів: 044-284-00-10

Державна податкова служба України

Головне управління ДПС у Чернівецькій області
58013, м. Чернівці, вул. Героїв Майдану, 200 А,
Тел. 0372-54-54-99

Особливості формування податкових зобов'язань та податкового кредиту бюджетними установами – платниками ПДВ у разі одночасного використання придбаних товарів/послуг в оподатковуваних та неоподатковуваних ПДВ операціях

2023

З метою забезпечення окремими платниками, діяльність яких повністю або частково пов’язана із постачанням товарів/послуг (послуги освіти, медичні послуги тощо), операції з постачання яких не оподатковуються ПДВ (звільнені, не є об’єктом оподаткування ПДВ), своєчасного та в повному обсязі виконання податкових обов’язків в частині ПДВ, ДПС інформує.

Якщо бюджетна установа зареєстрована платником ПДВ, то для такої установи діють загальні правила оподаткування та обліку ПДВ. Бюджетні установи можуть здійснювати діяльність, пов’язану, зокрема, з наданням платних послуг, які звільнені від оподаткування ПДВ, постачанням товарів/послуг, що оподатковуються ПДВ, та провадити діяльність, що фінансується за рахунок бюджету і не вважається господарською, оскільки спрямована не на отримання доходів, а на виконання законодавчо визначених функцій установи.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

Правила формування податкових зобов’язань і податкового кредиту з ПДВ та складання податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних і їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) встановлено статтями 187, 198 і 201 розділу V ПКУ та є обов’язковими для всіх платників ПДВ незалежно від того, яку форму правління має платник (приватна, державна, комунальна) та які операції здійснює платник (звільнені від оподаткування ПДВ, оподатковувані).

товари/послуги частково використано в звільнених від оподаткування ПДВ операціях, а частково – в оподатковуваних).

Податкові накладні, складені у зв’язку з нарахуванням таких податкових зобов’язань, підлягають обов’язковій реєстрації в ЄРПН у встановлені ПКУ терміни.

У разі порушення терміну реєстрації (відсутності реєстрації) в ЄРПН таких податкових накладних застосовуються штрафи, передбачені ПКУ для несвоєчасної (відсутності) реєстрації податкових накладних в ЄРПН.

здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Для покупця товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, є податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг (пункт 201.10 статті 201 розділу V ПКУ).

Тобто, якщо бюджетна установа – платник ПДВ здійснювала операції з придбання товарів/послуг, то незалежно від того, чи такі товари/послуги почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності, чи ні, вона має дотримуватись вимог ПКУ щодо формування податкового кредиту! Відповідно – суми ПДВ за отриманими та зареєстрованими в ЄРПН податковими накладними повинні відображатися у відповідному розділі податкової декларації з ПДВ незалежно від напрямку (операцій) використання таких придбаних товарів/послуг.

У той же час слід мати на увазі, що за товарами/послугами, необоротними активами, придбаними/виготовленими з ПДВ для їх використання в операціях, звільнених від оподаткування ПДВ, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання згідно з пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ. База оподаткування в такому випадку визначається відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V ПКУ.

У разі 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 згідно з пунктом 199.1 статті 199 розділу V ПКУ. База оподаткування в такому випадку також визначається відповідно до пункту 189.1 статті 189 розділу V ПКУ.

При нарахуванні податкових зобов'язань згідно з пунктами 198.5 статті 198 та 199.1 статті 199 розділу V ПКУ платник податку зобов'язаний скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН на суму нарахованих податкових зобов'язань окремо по кожному пункту зведені податкові накладні.

Отже, якщо платники використовують (повністю чи частково) придбані товари/послуги в операціях, звільнених від оподаткування ПДВ, то у них виникає обов'язок нарахувати податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198/пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ та скласти і зареєструвати в ЄРПН відповідні податкові накладні у встановлений ПКУ термін.

Так, у разі якщо придбані платником ПДВ товари/послуги, за якими суми податку були включені до складу податкового кредиту, призначаються для використання або починають використовуватися у звільнених від оподаткування ПДВ операціях, то у такого платника податку (у тому числі якщо такі придбані товари/послуги оплачені за рахунок бюджетних коштів) виникає обов'язок щодо нарахування податкових зобов'язань з ПДВ за правилами, визначеними пунктом 198.5 статті 198 розділу V ПКУ.

Також за нормами цих статей бюджетні установи нараховують

податкові зобов’язання по товарах/послугах, використаних в неоподатковуваних операціях (у діяльності, що фінансується за рахунок бюджету і не вважається господарською та спрямована на виконання законодавчо визначених функцій установи).

У разі якщо придбані платником ПДВ товари/послуги, за якими суми податку були включені до складу податкового кредиту, використовуються частково в оподатковуваних ПДВ (надання нерухомого майна в оренду) і частково – в звільнених від оподаткування ПДВ та тих, що не оподатковуються ПДВ, операціях, то у такого платника податку виникає обов’язок щодо нарахування податкових зобов’язань з ПДВ за правилами, визначеними пунктом 199.1 статті 199 розділу V ПКУ.

Інформуючи про зазначене, ДПС вважає за необхідне додатково звернути увагу платників на таке.

При придбанні товарів/послуг, які одночасно використовуються в оподатковуваних і звільнених від оподаткування операціях, формування податкового кредиту здійснюється, виходячи з усього обсягу придбання на підставі зареєстрованих в ЄРПН податкових накладних.

Надалі, незалежно від того сформовано платником податку – покупцем податковий кредит чи ні, у такого платника податку за наявності зареєстрованих в ЄРПН постачальником податкових накладних виникає обов’язок нарахування податкових зобов’язань відповідно до пункту 198.5 статті 198 розділу V ПКУ (якщо такі товари/послуги використано в звільнених від оподаткування ПДВ операціях повністю), або відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V ПКУ (якщо такі

Так, положеннями пункту 187.1 статті 187 розділу V ПКУ визначено, що датою виникнення податкових зобов’язань з ПДВ за операціями з постачання товарів/послуг визначається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника;

б) дата відвантаження товарів/дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг.

При цьому пунктом 187.7 статті 187 розділу V ПКУ визначено, що датою виникнення податкових зобов’язань у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на рахунок платника податку в банку/небанківському надавачу платіжних послуг або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов’язаннями перед бюджетом.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг (у тому числі звільнених від оподаткування ПДВ) платник податку зобов’язаний, відповідно до пунктів 201.1 та 201.3 статті 201 розділу V ПКУ, скласти податкову накладну та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений ПКУ термін.

Відповідно до пункту 198.3 статті 198 розділу V ПКУ 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