



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ  
ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ОБЛАСТІ

Сімферопольська вул., 17-А, м. Дніпро, 49005, тел.: (056) 374-31-22  
E-mail: dp.official@tax.gov.ua, сайт: www.dp.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ ВП 44118658

від \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р. № \_\_\_\_\_ На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ р.

Голові  
Рахункової палати України

вул. Михайла Коцюбинського, 7,  
м. Київ, 01601

Головне управління ДПС у Дніпропетровській області (далі – ГУ ДПС) за результатами розгляду Рішення Рахункової палати від 28 лютого 2023 року №4-1 «Про розгляд Звіту про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я» (далі – Рішення) та Звіту про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я (далі – Звіт), отриманих листом Рахункової палати від 16.03.2023 №16-545 (вх.№22622/5 від 20.03.2023), надає інформацію про вжиті заходи.

ГУ ДПС підготовлено та затверджено План заходів по усуненню порушень, визначених в Рішенні Рахункової палати від 28 лютого 2023 року №4-1 «Про розгляд Звіту про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я» та Звіті про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я, який додається.

Що стосується виявлених 127 випадків декларування платниками податків від'ємного значення податкової пільги з ПДВ за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я за кодом 14060409 на загальну суму 27,8 млн. грн, повідомляємо наступне.

Порядком заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29 січня 2016 року за №159/28289 (далі – Порядок №21) в розділі V<sup>1</sup> «Порядок визначення сум податку на додану вартість, не сплаченого платником податку до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг» визначено формулу, по якій проводиться розрахунок не сплачених до державного бюджету сум податку на додану вартість (далі – ПДВ) за операціями з постачання товарів/послуг, що звільнені від оподаткування (далі – Розрахунок).

К  
ГУ ДПС У ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ ОБЛАСТІ  
14709/5/04-36-04-03-08 від 18.04.2023



№366/06 від 25.04.2023

За результатами аналізу задекларованого платниками податків від'ємного значення податкової пільги з ПДВ в Додатку 5 «Розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю (Д5)» (далі – Додаток 5) до податкової декларації з ПДВ, встановлено основні причини, які впливають на Розрахунок такого від'ємного значення податкової пільги з ПДВ, а саме:

проведення коригування обсягів постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, відповідно до ст.192 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року №2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ);

декларування платниками в Додатку 5 до податкової декларації з ПДВ операцій з придбання товарів/послуг, які придбані у поточному та попередніх звітних (податкових) періодах по всіх операціях з придбання (тобто весь обсяг податкового кредиту звітного (податкового) періоду) по яких платником визначені податкові зобов'язання з ПДВ відповідно до п.198.5 ст.198 ПКУ в повному обсязі в звітному періоді.

За результатами проведеного аналізу та роботи з платниками податків:

по 116 випадках по 37 суб'єктах господарювання (далі – СГ) на загальну суму ПДВ, не сплаченої до бюджету у зв'язку із отриманням податкової пільги «мінус» 27,0 млн. грн, подані уточнюючі розрахунки податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок до податкових декларацій з ПДВ (далі – уточнюючий розрахунок) відповідно до статті 50 ПКУ та методом «сторно» виправлені випадки декларування від'ємного значення податкової пільги з ПДВ в Додатку 5 до податкової декларації з ПДВ за відповідний звітний (податковий) період;

по 1 випадку по 1 СГ на суму ПДВ, не сплаченої до бюджету у зв'язку із отриманням податкової пільги «мінус» 0,02 млн. грн, задекларовану в Додатку 5 до податкової декларації з ПДВ за лютий 2022 року, направлено лист від 10.03.2023 №15508/6/04-36-04-08-18, на теперішній час відповідь не надана (ПП «Гармонія Дент» (код 35933880));

по 3 випадках по 2 СГ на загальну суму ПДВ, не сплаченої до бюджету у зв'язку із отриманням податкової пільги «мінус» 0,3 млн. грн на теперішній час призупинено реєстрацію платника ПДВ у зв'язку із перебуванням на єдиному податку 3 групи за ставкою оподаткування 2%. Після переходу на загальну систему оподаткування виявлені факти будуть виправлені шляхом подання уточнюючих розрахунків до податкових декларацій з ПДВ відповідно до статті 50 ПКУ (ТОВ «Клініка Довголіття (код 33382363) та ТОВ «Інвітро» (код 36014835));

по 7 випадках по 3 СГ на загальну суму ПДВ, не сплаченої до бюджету у зв'язку із отриманням податкової пільги «мінус» 0,5 млн. грн – анульовано реєстрацію платника ПДВ (Комунальне некомерційне підприємство «Лівобережні стоматологічна поліклініка» Дніпровської міської ради (код 43135274, дата анулювання 21.01.2022), Комунальне некомерційне підприємство «Криворізька міська поліклініка №5» Криворізької міської ради (код 35229886, дата анулювання 29.09.2021), Комунальне некомерційне підприємство «Криворізька міська лікарня №14» Криворізької міської ради (код 01985972, дата анулювання 28.09.2021).

Розраховане від'ємне значення пільги з ПДВ не призводить до втрат бюджету так як не відображається в податковій звітності з ПДВ (декларація/уточнюючий розрахунок).

Щодо виявленого факту декларування ПРАТ «Виробниче підприємство «Техмаш» (код 13437402) податкової пільги з ПДВ за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я за кодом 14060409 при відсутності ліцензії на здійснення господарської діяльності з медичної практики згідно Ліцензійного реєстру Міністерства охорони здоров'я, повідомляємо наступне.

За даними Додатків 5 до податкових декларацій з ПДВ за січень-грудень 2021 року платником взагалі не задекларовані показники в графі 5 таблиці 2 «Обсяг звільнених від оподаткування операцій з постачання товарів/послуг» за кодом пільги 14060409.

Натомість, по даному коду пільги в графі 5 таблиці 2 Додатку 5 задекларовано «Обсяги операцій з придбання товарів/послуг» у сумі 48,4 тис. грн, які згідно пояснень платника є отриманими послугами з проведення медоглядів працівників підприємства.

Тобто, згідно поданої звітності з ПДВ платник не користувався пільгою за кодом 14060409, дані у графі 4 таблиці 2 Додатку 5 «Сума податку на додану вартість, не сплачена до бюджету у зв'язку з отриманням податкової пільги» до податкової декларації з ПДВ відображена з від'ємним значенням суми («мінус» 9,7 тис. гривень).

Оскільки у Розрахунку пільги беруть участь обсяги операцій з придбання товарів/послуг, які здійснені в поточному та попередніх звітних періодах та які в поточному звітному періоді використані в пільгових операціях, то при правильному застосуванні Розрахунку пільги від'ємного значення не виникає.

ПРАТ «Виробниче підприємство «Техмаш» в 2021 році не здійснювало операції з постачання послуг охорони здоров'я за кодом пільги 14060409, отже операції з придбання послуг охорони здоров'я у звітності (Додатку 5 до податкової декларації з ПДВ) не підлягають відображенню.

Враховуючи вищезазначене, ПРАТ «Виробниче підприємство «Техмаш» пільгу з ПДВ за кодом 14060409 не отримував в зв'язку з чим, платником подані уточнюючі розрахунки відповідно до статті 50 ПКУ та методом «сторно» виправлені випадки декларування від'ємного значення податкової пільги за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я в Додатку 5 до податкової декларації з ПДВ за відповідний звітний (податковий) період.

Стосовно встановлених випадків декларування закладами охорони здоров'я пільг у сумах, розрахунок яких не відповідав формулі, визначеній у розділі V<sup>1</sup> Порядку №21 зазначаємо, що під час проведення Рахунковою палатою перевірки Обласним комунальним підприємством «Фармація» (код 01976358) та Комунальним підприємством «Гейківська багатопрофільна лікарня з надання психіатричної допомоги» Дніпропетровської обласної ради (код 01988120) подані уточнюючі розрахунки та виправлені зазначені факти. Згідно пояснень підприємств, відхилення по коду пільги 14060409 пояснюється технічним збоєм при заповненні Додатка 5 до податкової декларації з ПДВ.

По Комунальному некомерційному підприємству «Миколаївський центр первинної медико-санітарної допомоги» Миколаївської сільської ради (код 42069777) також подано уточнюючі розрахунки відповідно до статті 50 ПКУ за звітний (податковий) період лютий-грудень 2020 року та задекларовано графу 4 таблиці 2 Додатку 5 «Сума ПДВ, не сплачена до бюджету у зв'язку з отриманням податкової пільги» в загальному розмірі 625,2 тис. гривень.

Розрахунок суми податкової пільги з ПДВ за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я за кодом 14060409 здійснено згідно формули визначеної розділом V<sup>1</sup> Порядку №21 та уточнюючі показники не призвели до втрат бюджету.

Стосовно декларування протягом 2020-2021 років та I півріччя 2022 року податкової пільги за кодом 14060409 за Договором про спільну діяльність від 15.03.2021 № б/н – уповноважена особа ТОВ «Санітас-Д» 41925630 (код 770001545), повідомляємо наступне.

Відповідно до п.п.14.1.139 п.14.1 ст.14 ПКУ для цілей оподаткування дві чи більше особи, які здійснюють спільну діяльність без утворення юридичної особи, вважаються окремою особою у межах такої діяльності.

Облік результатів спільної діяльності ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами згідно з умовами договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку.

Для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками спільної діяльності прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

Порядок податкового обліку та звітності про результати спільної діяльності встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Відповідно до п.п. 4) п. 180.1 ст.180 ПКУ платником ПДВ може бути особа, яка веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи.

За договором про спільну діяльність сторони (учасники) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить законові (п.1 ст.1130 Цивільного кодексу).

Пунктом 201.8 статті 201 ПКУ визначено, що право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку, передбаченому статтею 183 ПКУ.

У відповідності з п.201.1 ст.201 ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в ЄРПН у встановлений ПКУ термін.

Підпунктом 197.1.5 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ визначено, що операції з постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства,

звільняються від оподаткування ПДВ (крім послуг, визначених підпунктами «а» - «о» підпункту 197.1.5 пункту 197.1 статті 197 розділу V ПКУ).

Перелік закладів охорони здоров'я затверджено наказом Міністерства охорони здоров'я України від 28.10.2002 №385, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 12.11.2002 за №892/7180 (далі – Наказ №385).

При цьому, Наказом №385 не визначено терміну «заклад охорони здоров'я».

Законом України «Про ліцензування видів господарської діяльності» від 02.03.2015 №222-VIII із змінами та доповненнями (далі – Закон №222) ліцензія – право суб'єкта господарювання на провадження виду господарської діяльності або частини виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню.

Тобто, віднесення суб'єкта господарювання до закладів охорони здоров'я покладено саме на Міністерство охорони здоров'я України шляхом надання відповідної ліцензії на провадження господарської діяльності або частини виду його господарської діяльності, зокрема з надання послуг з охорони здоров'я, які відповідно до п.п.197.1.5 п.197.1 ст.197 ПКУ в т.ч. звільняються від оподаткування ПДВ.

З березня 2022 року Договір про спільну діяльність від 15.03.2021 № б/н – уповноважена особа ТОВ «Санітас-Д» 41925630 згідно податкової звітності з ПДВ не декларує податкову пільгу за кодом 14060409 за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я.

ГУ ДПС встановлено постійний контроль щодо недопущення безпідставного декларування платниками податків від'ємного значення податкової пільги з ПДВ, правомірності застосування податкових пільг, в т.ч. закладами охорони здоров'я податкової пільги за кодом 14060409, правильного заповнення платниками податків податкової звітності з ПДВ та Додатку 5 до неї та визначення сум ПДВ, не сплаченого до державного бюджету в зв'язку з отриманням податкової пільги з урахуванням формули, визначеної пунктом 3 розділу V<sup>1</sup> Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21.

Додаток: на 3 арк.

В.о. начальника



Наталя ФЕДАШ

Діана Василенко,  
3748692

**ЗАТВЕРДЖУЮ:**  
Заступник начальника ГУ ДПС у  
Дніпропетровській області  
Валерій ЛЕОНОВ  
«27» березня 2023 року

### ЗАХОДИ

по усуненню порушень, визначених в Рішенні Рахункової палати від 28 лютого 2023 року №4-І «Про розгляд Звіту про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я» та Звіті про результати аналізу ефективності застосування податкових пільг з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я

№ з/п	Виявлені недоліки	Заходи	Термін виконання	Відповідальні
1.	Визначення (декларування) платниками податків від'ємного значення податкової пільги з податку на додану вартість за операціями з постачання послуг з охорони здоров'я.	Усунути недоліки шляхом подання уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок до податкових декларацій з податку на додану вартість відповідно до статті 50 Податкового кодексу України.  Встановити постійний контроль щодо недопущення безпідставного декларування платниками податків від'ємного значення податкової пільги з податку на додану вартість.	10.04.2023  Постійно	Заступник начальника управління – начальник відділу адміністрування податку на додану вартість управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області <b>Неля ДОБРОСОВІСІНА</b>  Начальники Соборного, Придніпровського, Кам'янського, Криворізького та Нікопольського відділів податків і зборів з юридичних осіб управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області

2.	<p>Не забезпечення належного контролю за правомірністю застосування податкових пільг за кодом 14060409, зокрема за наявністю у суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з надання послуг охорони здоров'я, відповідної ліцензії.</p>	<p>Встановити постійний контроль та забезпечити в рамках камеральної перевірки дослідження обов'язкової наявності ліцензії з медичної практики у платників податків, правомірності застосування закладами охорони здоров'я податкової пільги за кодом 14060409, правильного заповнення платниками податків податкової звітності з податку на додану вартість в частині декларування цієї пільги.</p>	Щомісячно	<p>Заступник начальника управління – начальник відділу адміністрування податку на додану вартість управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області          Ірина ДОБРОСОВІСТНА;          начальники відділів податків і зборів з юридичних осіб управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області;</p> <p>начальник управління оподаткування фізичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області          Тетяна КІБКАЛО;          начальники відділів податків і зборів з фізичних осіб та проведення камеральних перевірок управління оподаткування фізичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області</p>
3.	<p>Невідповідність назви суб'єктів господарювання, які отримали ліцензію з медичної практики, назвам створених ними закладів охорони здоров'я, а також провадження господарської діяльності з надання послуг з медичної практики за адресами, які не відповідають вказаному місцю провадження такої діяльності.</p>	<p>Забезпечити звірку з даними Ліцензійного реєстру Міністерства охорони здоров'я України з медичної практики щодо відповідності суб'єкта господарювання (юридичної/фізичної особи) закладу охорони здоров'я, який отримав ліцензію з медичної практики та має право на застосування податкової пільги з постачання послуг з охорони здоров'я.</p>	Постійно	<p>Начальники відділів податків і зборів з юридичних осіб управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області;          начальники відділів податків і зборів з фізичних осіб та проведення камеральних перевірок управління</p>

				оподаткування фізичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області
4.	Декларування закладами охорони здоров'я податкової пільги за кодом 14060409 у сумах, розрахунок яких не відповідає формулі, визначеній у розділі V <sup>1</sup> Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21.	Забезпечити якісну перевірку відповідності задекларованих платниками податків даних в податковій декларації з податку на додану вартість та Додатку 5 «Розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю (Д5)» до неї, правильності визначення сум податку на додану вартість, не сплаченого до державного бюджету в зв'язку з отриманням податкової пільги з урахуванням формули, визначеної пунктом 3 розділу V <sup>1</sup> Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2016 №21.	Постійно	Начальники відділів податків і зборів з юридичних осіб управління оподаткування юридичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області;  начальники відділів податків і зборів з фізичних осіб та проведення камеральних перевірок управління оподаткування фізичних осіб Головного управління ДПС у Дніпропетровській області

Начальник управління оподаткування юридичних осіб  
Головного управління ДПС у Дніпропетровській області



Вікторія БОЖАН

Начальник управління оподаткування фізичних осіб  
Головного управління ДПС у Дніпропетровській області



Тетяна КІБКАЛЮ