



**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДПС)**

Львівська пл., 8, м. Київ, 04053, тел.: (044) 272-62-55
E-mail: post@tax.gov.ua, сайт: www.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 43005393

від _____ 20____ р. № _____

На № _____ від _____ 20____ р.
**Головним управлінням ДПС
в областях, м. Києві,
Міжрегіональним управлінням
ДПС по роботі з великими
платниками податків**

Державна податкова служба України у зв'язку із набранням чинності Закону України від 04 листопада 2020 року № 962-ІХ "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій" (далі – Закон № 962) інформує про окремі особливості в частині оподаткування податком на додану вартість.

Закон № 962 опубліковано в "Голосі України" 22.12.2020. Згідно з пунктом 1 розділу II "Прикінцеві положення" Закону № 962, цей Закон набирає чинності з дня, наступного за днем його опублікування (з 23 грудня 2020 року), крім окремих норм, які набирають чинності з першого дня місяця, наступного за місяцем опублікування цього Закону (з 1 січня 2021 року), та окремих норм, для яких дата введення в дію визначена окремо.

I. Загальні положення

Законом внесено зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс) в частині податку на додану вартість, які набирають чинності (застосовуються) з 1 січня 2021 року.

1. Запроваджується знижена ставка податку на додану вартість у розмірі 7% до операцій з постачання послуг (абзаци четвертий – сьомий підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу) із:

1.1. показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів (абзац четвертий підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу);

1.2. показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами (абзац п'ятий підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу);



1.3. розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху (абзац шостий підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу);

1.4. тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010) (абзац сьомий підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу).

У разі якщо послуги, перераховані в абзацах четвертому – шостому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, постачаються нерезидентами, і місце постачання таких послуг розташоване на митній території України, отримувач таких послуг нараховує податок за ставкою 7 % (абзац перший пункту 208.2 статті 208 розділу V Кодексу).

Застосування зниженої ставки податку у розмірі 7 % до операцій з постачання послуг з тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010), встановлене сьомим абзацом підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, запроваджується Законом № 962 тимчасово, до 1 січня 2023 року (пункт 74 підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

2. Запроваджуються нові та продовжується дія існуючих тимчасових пільг з оподаткування податком на додану вартість

2.1. Звільняються від оподаткування операції з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, що входять до складу національної кінематографічної спадщини (пункт 197.25 статті 197 розділу V Кодексу).

Пільга застосовується з 1 січня 2021 року. Обмежень в частині тимчасового застосування цієї пільги Законом № 962 не встановлено.

2.2. До 1 січня 2025 року продовжено дію пільги, встановленої пунктом 12 підрозділу 2 розділу XX Кодексу, згідно з якою звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання національних фільмів, визначених Законом України "Про кінематографію", виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також з постачання робіт та послуг з виробництва національних фільмів, а також з постачання робіт та послуг з виготовлення архівного комплексу вихідних матеріалів національних фільмів та фільмів, створених на території України, з постачання робіт та послуг з тиражування національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, а також з постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення державною мовою іноземних фільмів на території

України, з постачання робіт та послуг із збереження, відновлення та реставрації національної кінематографічної спадщини.

До набрання чинності Законом № 962 дія пільги згідно з пунктом 12 підрозділу 2 розділу XX Кодексу обмежувалася 1 січня 2023 року.

2.3. Розширено перелік операцій, щодо яких згідно з пунктом 13¹ підрозділу 2 розділу XX Кодексу тимчасово, до 1 січня 2023 року, застосовується звільнення від оподаткування податком на додану вартість, а саме з 1 січня 2021 року до 1 січня 2023 року звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження, показу та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами).

2.4. Тимчасово, на період з 1 січня 2023 року до 1 січня 2025 року, запроваджується звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження та показу демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів та іноземних фільмів, які дубльовані, озвучені державною мовою на території України, за умови, що такі національні фільми та іноземні фільми адаптовані відповідно до законодавства в україномовній версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху (пункт 13² підрозділу 2 розділу XX Кодексу).

До 1 січня 2023 року пільга, встановлена пунктом 13² підрозділу 2 розділу XX Кодексу, не застосовується.

II. Особливості застосування окремих норм Закону № 962

1. Визначення переліку суб'єктів господарювання у сфері готельного бізнесу та переліку послуг, до операцій з постачання яких запроваджується застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 7 відсотків

Законом № 962 встановлено обмеження щодо кола засобів тимчасового розміщування, оскільки знижена ставка ПДВ у розмірі 7 відсотків може застосовуватися лише готелями і подібними засобами тимчасового розміщування, діяльність яких відноситься до класу 55.10 групи 55 КВЕД ДК 009:2010.

На операції з постачання послуг з тимчасового розміщування (проживання) в інших об'єктах (засобах) тимчасового розміщення, зокрема, в таких, що перераховані в інших класах групи 55 (55.2, 55.3, 55.9) застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 7 відсотків не поширюється і до таких операцій застосовується основна ставка ПДВ у розмірі 20 відсотків.

Суб'єктам господарювання, які надають послуги з тимчасового розміщування (проживання), з метою визначення правомірності застосування зниженої ставки ПДВ у розмірі 7 відсотків до операцій з постачання таких послуг слід керуватися:

Національним класифікатором України "Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010", затвердженим наказом Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457 (з урахуванням внесених до нього змін та доповнень) (далі ДК 009:2010);

Методологічними основами та поясненнями до позиції Класифікації видів економічної діяльності, затвердженими наказом Державного комітету статистики України від 23.12.2011 № 396 (з урахуванням внесених змін та доповнень) (далі – наказ № 396);

Методологічними положеннями щодо визначення основного виду економічної діяльності підприємства, затвердженими наказом Державного комітету статистики України від 14.12.2006 № 607 (з урахуванням внесених змін та доповнень) (далі – наказ № 607);

Законом України від 15 вересня 1995 року № 324/95-ВР "Про туризм" (з урахуванням внесених змін та доповнень) (далі – Закон № 324);

Правилами користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг, затвердженими наказом Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 № 19, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 02.04.2004 за № 413/9012 (з урахуванням внесених змін та доповнень) (далі – Правила № 19).

Так, ДК 009:2010 відносить до класу 55.10 групи 55 КВЕД діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування.

Згідно з ДК 009:2010 з урахуванням Методологічних основ № 396 такий клас включає надання місць для переважно короткострокового проживання гостей і відвідувачів зазвичай на добовій або тижневій основі. Ця діяльність включає надання упорядженого житла в гостьових кімнатах або номерах люкс. Послуги включають щоденне прибирання та заміну постільної білизни. Також можливе надання широкого переліку додаткових послуг, таких як забезпечення харчуванням і напоями, паркування, послуги пралень, басейнів і тренажерних залів, місць для відпочинку та розваг, а також конференц-залів і місць для проведення нарад.

Такий клас включає діяльність з розміщування у:

готелях;

курортних готелях;

готелях класу люкс;

мотелях.

Такий клас не включає надання в оренду будинків, упоряджених або неупоряджених квартир чи апартаментів для постійного проживання зазвичай на місячний або річний термін.

Визначення термінів "готель" та "аналогічні засоби розміщення" надано статтею 1 Закону № 324 та Правилами № 19.

Згідно з даними визначеннями:

готель – це підприємство будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що складається із шести і більше номерів та надає готельні послуги з тимчасового проживання з обов'язковим обслуговуванням;

аналогічні засоби розміщення – це підприємства будь-якої організаційно-правової форми власності, що складаються з номерів і надають обмежені готельні послуги, включно з щоденним заправлінням ліжок, прибиранням кімнат та санвузлів.

Пунктом 1 статті 62 Господарського кодексу (далі – ГК) визначено, що підприємство – самостійний суб'єкт господарювання, створений компетентним органом державної влади або органом місцевого самоврядування, або іншими суб'єктами для задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торговельної, іншої господарської діяльності в порядку, передбаченому цим Кодексом та іншими законами. Підприємство є юридичною особою (пункт 4 статті 62 ГК).

Отже, нормативними актами, які регламентують діяльність суб'єктів, що надають послуги з тимчасового розміщення (проживання), передбачено, що такими суб'єктами є підприємства, тобто, юридичні особи. При цьому не має значення чи такий суб'єкт є окремою юридичною особою, чи структурним підрозділом іншої юридичної особи. Відповідно, до операцій, що надаються фізичними особами – підприємцями, застосування даної норми не передбачено.

Стосовно переліку послуг, які відносяться до категорії послуг з тимчасового розміщення (проживання), слід враховувати наступне.

Відповідно до Закону № 324 та Правил № 19:

готельна послуга – дії (операції) підприємства з розміщення споживача шляхом надання номера (місця) для тимчасового проживання в готелі, а також інша діяльність, пов'язана з розміщенням та тимчасовим проживанням. Готельна послуга складається з основних та додаткових послуг, що надаються споживачу відповідно до категорії готелю;

основні послуги – обсяг послуг готелю (проживання, харчування тощо), що включається до ціни номера (місця) і надається споживачу згідно з укладеним договором;

додаткові послуги – обсяг послуг, що не належать до основних послуг готелю, замовляються та сплачуються споживачем додатково за окремим договором.

2: Особливості формування податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ платниками ПДВ, що здійснюють операції, які оподатковуються за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків

2.1. Правила формування податкових зобов'язань визначено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

Знижена ставка ПДВ у розмірі 7 відсотків застосовується до операцій, дата виникнення податкових зобов'язань за якими припадає на період з 1 січня 2021 року. Правила визначення дати виникнення податкових зобов'язань встановлені статтею 187 розділу V Кодексу.

2.2. Правила формування податкового кредиту визначено розділом V та підрозділом 2 розділу XX Кодексу.

У зв'язку із запровадженням з 1 січня 2021 року зниженої ставки ПДВ у розмірі 7 відсотків до операцій з надання послуг, перерахованих у четвертому – сьомому абзацах підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, не встановлюється будь-яких обмежень чи обов'язку здійснення кригувань чи перерахунків сум податку, віднесених до податкового кредиту, незалежно від дати здійснення операцій з придбання товарів/послуг та дати їх використання в операціях з надання послуг, що підлягають оподаткуванню за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків.

Таким чином, у разі придбання із сплатою ПДВ за ставкою 20 відсотків товарів/послуг, що використовуються для надання послуг, перерахованих у четвертому – сьомому абзацах підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, суми податкового кредиту формуються за загальнозстановленими правилами, виходячи з сум податку, вказаних в податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, та/або митних деклараціях, в терміни, визначені Кодексом.

Платникам податків, які здійснюють одночасне постачання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за ставками 20, 7 та/або 0 відсотків, та які звільняються від оподаткування, слід враховувати, що нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 або пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу має здійснюватися виходячи із ставки податку, яка застосовувалася при придбанні таких товарів/послуг.

Так, наприклад, якщо товари/послуги, необоротні активи, придбані з ПДВ за ставкою у розмірі 20 відсотків, призначені або починають використовуватися частково у звільнених від оподаткування ПДВ операціях, а частково в операціях, що підлягають оподаткуванню за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків, то у платника ПДВ виникає обов'язок щодо

нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу виходячи із ставки податку у розмірі 20 відсотків, оскільки саме за такою ставкою податку постачальник таких товарів/послуг визначав податкові зобов'язання з ПДВ, а покупець здійснював формування податкового кредиту.

Відповідно, якщо товари/послуги, необоротні активи, придбані з ПДВ за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків, призначені або починають використовуватися частково у звільнених від оподаткування ПДВ операціях, а частково в операціях, що підлягають оподаткуванню за ставкою у розмірі 20 відсотків, то у платника ПДВ виникає обов'язок щодо нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу виходячи із ставки податку у розмірі 7 відсотків, оскільки саме за такою ставкою податку постачальник таких товарів/послуг визначав податкові зобов'язання з ПДВ, а покупець здійснював формування податкового кредиту.

Якщо товари/послуги, необоротні активи, придбані з ПДВ за ставкою у розмірі 20 відсотків, призначені або починають використовуватися в операціях, що підлягають оподаткуванню за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків, то обов'язку щодо нарахування сум податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 або пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу у платника ПДВ не виникає.

3. Складання податкових накладних за операціями, які оподатковуються за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків

При складанні податкових накладних слід враховувати, що необхідність складання окремих податкових накладних передбачена тільки для операцій, що підлягають оподаткуванню, і для операцій, що звільнюються від оподаткування.

Отже, у разі одночасного постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню за ставкою ПДВ 20 %, та послуг, що оподатковуються за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 %, такі операції можуть бути вказані в одній податковій накладній окремими рядками.

4. Відображення у податковій звітності з ПДВ операцій, які оподатковуються за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків

Обсяги постачання та сума ПДВ за операціями платника ПДВ з постачання послуг, перерахованих в абзацах четвертому – сьомому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, підлягають відображенню у рядку 1.2 (колонки А і Б) розділу I "Податкові зобов'язання" податкової декларації з ПДВ, а також у відповідних додатках до податкової декларації з ПДВ.

Обсяги придбання та сума податкового кредиту за операціями платника ПДВ з придбання послуг, перерахованих в абзацах четвертому – сьомому

підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V ПКУ, підлягають відображенню у рядку 10.2 (колонки А і Б) розділу II "Податковий кредит" податкової декларації з ПДВ, а також у відповідних додатках до податкової декларації з ПДВ.

Обсяги постачання та сума ПДВ у разі нарахування податкових зобов'язань з ПДВ відповідно до пункту 198.5 статті 198 та пункту 199.1 статті 199 розділу V Кодексу підлягають відображенню у рядку 4.2 (колонки А і Б) розділу I "Податкові зобов'язання з ПДВ", а також у відповідних додатках до податкової декларації з ПДВ.

Обсяги постачання та сума ПДВ за операціями з отримання від нерезидента платником ПДВ послуг, перерахованих в абзацах четвертому – шостому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, підлягають відображенню платником ПДВ, їх отримувачем, у рядку 6 (колонки А і Б) розділу I "Податкові зобов'язання з ПДВ". Одночасно сума податкового кредиту, сформованого за такими операціями, підлягає відображенню у рядку 13 (колонки А і Б) розділу II "Податковий кредит" податкової декларації з ПДВ, а також у відповідних додатках до податкової декларації з ПДВ.

Обсяги постачання/придбання та суми ПДВ, нараховані за операціями з отримання від нерезидента платником ПДВ послуг, перерахованих в абзацах четвертому – шостому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, та інших послуг, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою, відображаються в одному рядку податкової декларації загальною сумою (ті, що підлягають оподаткуванню за зниженою ставкою 7 відсотків, і ті, що підлягають оподаткуванню за ставкою 20 відсотків).

5. Визначення особою, не зареєстрованою як платник ПДВ, податкових зобов'язань у разі отримання від нерезидента послуг, що підлягають оподаткуванню за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 %

Отримувач послуг від нерезидента, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України, є податковим агентом такого нерезидента та, зокрема відповідальною особою у частині нарахування та сплати податку до бюджету за такою операцією.

Якщо послуги, перераховані в абзацах четвертому – шостому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу, постачаються нерезидентами, і місце постачання таких послуг розташоване на митній території України, отримувач таких послуг нараховує податок за зниженою ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків на базу оподаткування, визначену згідно з пунктом 190.2 статті 190 розділу V ПКУ (абзац перший пункту 208.2 статті 208 розділу V ПКУ).

Отримувач таких послуг, який є зареєстрованим платником податку на додану вартість, зобов'язаний визначити суми податкових зобов'язань і

податкового кредиту з ПДВ, які підлягають одночасному декларуванню у податковій декларації з ПДВ за відповідний звітний (податковий) період, в якому їх визначено.

Отримувач таких послуг, який не є зареєстрованим платником податку на додану вартість, зобов'язаний визначити суми податкових зобов'язань з ПДВ, які підлягають декларуванню у Розрахунку податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України (далі – Розрахунок).

Форма Розрахунку затверджена наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2016 року № 21 "Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість", зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 29.01.2016 за № 159/28289, (з урахуванням внесених змін та доповнень).

Розрахунок подається за відповідний звітний (податковий) період, в якому визначено податкові зобов'язання за послугами, отриманими від нерезидента особою, яка не є зареєстрованим платником ПДВ.

У разі отримання від нерезидента протягом одного звітного періоду різних видів послуг, які підлягають оподаткуванню ПДВ як за ставкою 20 відсотків, так і за зниженою ставкою 7 відсотків, такі операції відображаються в Розрахунку двома окремими рядками (в одному рядку операції, за якими ПДВ нараховано за ставкою 20 відсотків, в другому рядку, відповідно, операції, за якими ПДВ нараховано за зниженою ставкою 7 відсотків).

Головним управлінням ДПС у областях, м. Києві, міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків, Інформаційно-довідковому департаменту ДПС довести зазначений лист до відома платників податку та забезпечити його врахування при підготовці проектів індивідуальних податкових консультацій та виконання інших функцій покладених на територіальні органи ДПС.

Заступник Голови

Михайло ТІТАРЧУК

