

6. Голов, С.Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник / С.Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996. – XIV від 16.07.1999 р.
8. Ковалев, В.В. Как читать баланс. – [3-е изд., перераб., и доп.] / В.В. Ковалев, В.В. Патров. – М. : Финансы и статистика, 1998. – 448 с.
9. Мизиковский, Е.А. Управленческий учет : необходимость и действительность [Текст] / Е.А.Мизиковский // Бухгалтерский учет. – 1995. – № 8. – С.23–28.
10. Нидлз Б., Андерсен Е., Колдуелл Дж. Основные принципы управленческого учёта [Текст] / Б.Нидлз, Е.Андерсен, Дж.Колдуелл// Бухгалтерский учет. – 1991. – № 6. – С. 40-44
11. Пушкар, М.С. Розробка систем обліку [Текст] : навчальний посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 198 с.
12. Румак, Е.Х. Управленческие аспекты бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях [Текст] : Дис. д.е.н., 1994. – 358 с.
13. Стуков, С.А. И все-таки производственный, а не «управленческий» учет [Текст] / С.А.Стуков // Бухгалтерский учет. – 1997. – № 2. – С. 64.



**УДК 657.01**

**Бразілій Наталія**  
к.е.н., доцент  
**Голобородько Аліна**  
студентка  
Черкаський державний технологічний університет  
м. Черкаси

## **ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ ЛІКАРСЬКИХ ЗАСОБІВ І ВИРОБІВ МЕДИЧНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ**

### **Анотація**

*Досліджено особливості оподаткування послуг з медичного забезпечення податком на додану вартість, з врахуванням вимог діючого законодавства. Виявлено переваги та недоліки застосування основних податкових норм та вимог.*

**Ключові слова:** *податок на додану вартість, медичні послуги, ставки податку, лікарські засоби, податкова звітність.*

Проблема необхідності правильного відображення в обліку розрахунків з ПДВ обумовлена тим, що ПДВ є основним джерелом доходів до бюджету із-за найбільшого обсягу надходження від нього, тому допущені в обліку ПДВ помилки найбільше впливають на фінансову безпеку підприємства. У час коли все дуже швидко змінюється, в тому числі і законодавство потрібно слідкувати

за цими змінами, щоб якісно виконувати свою роботу і не створювати проблем для підприємства і для себе. Податковим кодексом визначені такі ставки податку: 20%, 0%, 7%.

Згідно ПКУ послуги медичного забезпечення оподатковуються за ставкою 7%. З 1 квітня 2014 року з пункту 197.1 статті 197 розділу 5 Податкового кодексу України виключено підпункт 197.1.27, в результаті чого скасовується режим звільнення від оподаткування операцій з постачання лікарських засобів дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів(у тому числі і тих, які реалізуються аптечними закладами), а також виробів медичного призначення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України. Одночасно з цієї ж дати запроваджується оподаткування таких товарів за ставкою 7%(підпункт «в» пункту 193.1 статті 193 розділу 5 ПКУ). При цьому необхідно враховувати, що реалізація лікарських засобів може здійснюватися лише за наявності ліцензії, отриманої суб'єктом господарювання відповідно до законодавства. Таким чином, з 1 квітня 2014 року лікарські засоби та вироби медичного призначення постачаються з нарахуванням ставки податку на додану вартість у розмірі 7%.

Нова ставка податку 7% не є основною, а додатковою. Основною є ставка податку 20% зазначена в підпункті «а» пункту 193.1 статті 193 розділу 5 ПКУ (пункту 194.1 статті 194 розділу 5 ПКУ).

Документом, щодо правильного визначення ставки ПДВ при оподаткуванні медичних виробів є Постанова КМУ від 01.07.2014р №216, якою затверджений перелік медичних виробів, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію яких підлягають обкладанню податком на додану вартість за ставкою 7 відсотків. Крім того, в зазначеному нормативно-правовому акті прописаний перелік документів, які підтверджують належність продукції до медичних виробів. Дана постанова застосовується з 2 липня 2014р. з моменту набрання чинності.

До зазначеного переліку медичних виробів включено:

- активний медичний виріб, який імплантують – у значенні, наведеному у підпункті 2 пункту 2 Технічного регламенту щодо активних медичних виробів, які імплантують, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 02 жовтня 2013 року № 755;

- медичні вироби – у значенні, наведеному у Технічному регламенті щодо медичних виробів, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 02 жовтня 2013 року № 753;

- медичний виріб для діагностики *in vitro* (клінічної лабораторної діагностики) – у значенні, наведеному у підпункті 9 пункту 2 Технічного регламенту щодо медичних виробів для діагностики *in vitro*, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 02 жовтня 2013 року № 754.

Інформацію та роз'яснення щодо здійснення державної політики у сферах охорони здоров'я, санітарно-епідемічного благополуччя населення, протидії ВІЛ-інфекції/СНІДу та іншим соціально небезпечним захворюванням, створення, виробництва, контролю якості та реалізації лікарських засобів, медичних імунобіологічних препаратів і медичних виробів надає Міністерство охорони

здоров'я України відповідно до покладених на нього завдань.

Враховуючи інформацію, надану вище зазначеним відомством на запит Міністерства доходів і зборів України щодо застосування норм Постанови №216 зазначаємо, що Технічні регламенти до 1 липня 2015 року застосовуються добровільно, а обов'язковим документом, який підтверджує належність продукції до медичних виробів, є свідоцтво про державну реєстрацію медичного виробу або підтвердження про державну реєстрацію медичного виробу. Необов'язковими документами є декларація про відповідність та заява про медичні вироби особливого призначення.

Але Постановою № 410 (опубліковано 10.09.2014 р.) затверджено перелік медичних виробів за кодами УКТ ЗЕД, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України яких підлягають обкладенню ПДВ за ставкою 7% (далі — Перелік № 410).

З набранням чинності постановою № 410 за ставкою ПДВ 7% підлягають оподаткуванню виключно медичні вироби, які визначено у Переліку № 410, з урахуванням наявності відповідного маркування для встановлених у зазначеному Переліку товарних позицій.

Медичні вироби, які не увійшли до Переліку № 410 або ті, які не мають відповідного маркування (для визначених переліком груп товарів), незалежно від ставки податку, що застосовувалася при їх придбанні чи розмитненні, з дати набрання чинності постановою № 410 підлягають оподаткуванню за ставкою 20%. Це стосується також медичних виробів, придбаних ще під час дії режиму звільнення від оподаткування (до 01.04.2014 р.).

Операції з постачання лікарських засобів і виробів медичного призначення, згідно з «антикризовим законом», з 1 квітня 2014 року оподатковуються ПДВ за ставкою 7%. Для відображення зазначених операцій на даний час не внесено відповідні зміни до форм податкової накладної та звітності з ПДВ.

У зв'язку з цим, Міндоходів листами від 06.05.2014 р. №10295/7/99-99-19-04-02-17 та від 04.04.2014 р. №7860/7/99-99-04-02-17 роз'яснило тимчасовий порядок відображення зазначених операцій у звітності з ПДВ.

Згідно з роз'ясненнями, тимчасово до внесення відповідних змін у форми податкових документів, в податковій декларації з ПДВ і в розшифровці податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (додаток Д5), в яких відображаються операції з поставки/придбання лікарських засобів і медичних виробів, в полі «номер Свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість» проставляється цифра «7» (по інших операціях це поле не заповнюється).

Податкові зобов'язання з ПДВ по зазначених операціях відображаються у Податковій декларації з ПДВ в рядку 2.2 «Інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою» та в розділі I додатка Д5 «Інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою» в розрізі контрагентів. У разі поставки одному й тому ж контрагенту товарів за ставками 7 % і 20 %, такі операції в додатку Д5 відображаються окремо.

Податковий кредит з ПДВ за операціями з придбання лікарських засобів і виробів медичного призначення в Податковій декларації з ПДВ відображається в

залежності від місця їх придбання та напрямку використання, а саме:

- при придбанні на митній території України (заповнюються рядки 10.1, 10.2, 14.1, 15 декларації з ПДВ);
- при ввезенні на митну територію України (заповнюються рядки 12.1, 13.1, 14.1 декларації з ПДВ).

У розділі II додатка Д5 до Декларації такі операції відображаються у розрізі контрагентів у відповідних розділах відповідно до напрямку використання таких товарів (в оподатковуваних чи неоподатковуваних операціях).

На нашу думку застосування ставки 7% не є доцільним тому, що повинен працювати принцип соціальної відповідальності держави, щодо забезпечення права громадян на лікування. Оскільки за відсутності страхової медицини та ефективної системи відшкодування вартості амбулаторного споживання препаратів, весь тягар оподаткування лягає на споживачів. На нашу думку така діяльність не повинна оподатковуватись або оподатковуватись за ставкою 0%. Але з іншої сторони введення цього податку є позитивним фактором для бюджету, оскільки ПДВ дозволить акумулювати до бюджету певну суму додаткових доходів, з яких частина може бути спрямована на відшкодування ПДВ вітчизняним працівникам. Введення ставки оподаткування 7% має двоякий характер, тому потрібно удосконалити податкову систему і врахувати всі нюанси.

### **Список використаних джерел**

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [офіц. текст] : за станом на 01.11.2014. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Закон № 1166-VII «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» від 27 березня 2014 р. зі змінами(доповненнями). – режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>
3. Лист щодо ПДВ на лікарські засоби та виробу медичного призначення №7860/7/99-99-19-04-02-17 від 4 квітня 2014 р. / Міністерство доходів і зборів України. – режим доступу: <http://www.apteka.ua/article/286969>.
4. ПДВ на лікарські засоби: погляд журналіста. – Київ: 2014 р.- режим доступу: <http://www.apteka.ua/article/287905>.
5. ПДВ на лікарські засоби та виробу медичного призначення: його наслідки для фармацевтичного ринку: погляд журналіста – Київ: 2014 р.- режим доступу: <http://www.apteka.ua/article/287676>.

