



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.

**Головні управління ДПС в
областях, м. Києві**

**Міжрегіональні управління ДПС
по роботі з великими
платниками податків**

Державна податкова служба України у зв'язку із набранням чинності з 01 липня 2024 року Законом України від 9 травня 2024 року № 3706-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей експорту окремих видів товарів у період дії воєнного стану» (далі – Закон № 3706-ІХ) з метою організації проведення роз'яснювальної роботи серед платників податків інформує про особливості здійснення операцій з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів у період дії воєнного стану.

Запровадження та скасування **режиму експортного забезпечення** здійснюється на підставі відповідного рішення Кабінету Міністрів України, особливості цього режиму регулюються Законом України від 16 квітня 1991 року № 959-ХІІ «Про зовнішньоекономічну діяльність» (далі – Закон № 959-ХІІ), Податковим та Митним кодексами України (далі – ПКУ та МКУ відповідно).

Статтею 19² Закону № 959-ХІІ передбачено, що експорт окремих видів товарів може здійснюватися лише зареєстрованими платниками ПДВ. Суб'єктам підприємницької діяльності, які не зареєстровані як платники ПДВ, здійснювати експорт окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення забороняється.

Перелік окремих видів товарів визначено абзацом другим статті 19² Закону № 959-ХІІ. Зокрема, до них належать товари, що класифікуються за кодами згідно з УКТ ЗЕД: 0409 00 00 00 (мед натуральний), 0802 31 00 00 (горіхи волоські у шкаралупі), 0802 32 00 00 (горіхи волоські без шкаралупи), 1001 (пшениця і суміш пшениці та жита (меслин)), 1002 (жито), 1003 (ячмінь), 1004 (овес), 1005 (кукурудза), 1201 (соеві боби), 1205 (насіння ріпаку або кользи), 1206 00 (насіння соняшнику), 1507 (олія соєва та її фракції, рафіновані або нерафіновані), 1512 (олії соняшникова, сафлорова або бавовняна та їх фракції, рафіновані або нерафіновані), 1514 (олії ріпакова (із ріпаку або кользи) або гірчична та їх фракції,

К
Державна податкова служба України
19083/7/99-00-21-03-02-07 від 02.07.2024

ГУ ДПС в ІВАНО-ФРАНКІВСЬКІЙ ОБЛАСТІ
1992/8 від 02.07.2024



рафіновані або нерафіновані), 2306 (макуха та інші тверді відходи і залишки, одержані під час добування рослинних або мікробних жирів і олій, за винятком відходів товарної позиції 2304 або 2305).

Винятки, до яких режим експортного забезпечення не застосовується, передбачені абзацами 10-12 статті 19² Закону № 959-ХІІ, а саме:

– вивезення окремих видів товарів як припасів транспортними засобами комерційного призначення відповідно до статті 229 МКУ;

– вивезення окремих видів товарів (товарних підкатегорій 1001 91 10 00, 1002 10 00 00, 1003 10 00 00, 1004 10 00 00, 1005 10 13 00, 1005 10 15 00, 1005 10 18 00, 1201 10 00 00, 1205 10 10 00, 1206 00 10 00 згідно з УКТ ЗЕД), які здійснюються платниками ПДВ у супроводі фітосанітарного сертифіката, виданого з урахуванням положень пункту 1⁵ розділу ІХ Закону України «Про карантин рослин».

Абзацом четвертим статті 19² Закону № 959-ХІІ забороняється експорт окремих видів товарів, якщо передбачені зовнішньоекономічним договором контрактні (зовнішньоторговельні) ціни є нижчими, ніж мінімально допустимі експортні ціни, затверджені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну аграрну політику.

Інформація про мінімально допустимі експортні ціни розміщується на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну аграрну політику не пізніше наступного дня після прийняття відповідного рішення (наказу).

Законом № 3706-ІХ підрозділ 2 розділу ХХ «Перехідні положення» ПКУ доповнено пунктом 97, яким встановлено, що тимчасово, на період дії режиму експортного забезпечення, запровадженого Кабінетом Міністрів України відповідно до статті 19² Закону № 959-ХІІ, оподаткування податком на додану вартість операцій з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту товарів, до яких застосовано режим експортного забезпечення, здійснюється з урахуванням особливостей, визначених цим пунктом.

Підпунктами 97.1, 97.2 пункту 97 підрозділу 2 розділу ХХ ПКУ передбачено, що платник ПДВ з метою вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів зобов'язаний **за кожним таким товаром скласти окрему податкову накладну** та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) **до дня подання митної декларації** для митного оформлення таких товарів.

Таким чином, в одній податковій накладній не може бути відображено два та більше видів товарів.

Вивезення відповідних товарів за межі митної території України у митному режимі експорту після складення податкової накладної не вважатиметься окремою оподатковуваною операцією у розумінні підпункту «г» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ.

Реєстрація складеної за операціями з експорту окремих видів товарів податкової накладної в ЄРПН може бути зупинена відповідно до пункту 201.16 статті 201 розділу V ПКУ.

У такій податковій накладній:

може бути зазначено тільки один товар за одним кодом згідно з УКТ ЗЕД; одиниці виміру товарів зазначаються у кілограмах.

Крім того, Законом № 3706-IX пункт 201.1 статті 201 розділу V ПКУ доповнено підпунктами «к» і «л», згідно з яким у разі вивезення товарів за межі митної території України в податковій накладній має бути вказано:

дата та номер митної декларації (крім податкових накладних, складених на операції з вивезення окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення);

дата та номер договору (контракту) на вивезення окремих видів товарів за межі митної території України. У податковій накладній, що складається за операціями з вивезення товарів за межі митної території України на підставі форвардного контракту, зазначається відповідна відмітка про форвардний контракт.

Податкова накладна, складена з порушенням таких вимог, не приймається до реєстрації в ЄРПН.

Оподаткування операцій з експорту окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення здійснюється за ставками, визначеними підпунктами «а» і «г» пункту 193.1 статті 193 розділу V ПКУ для операцій з постачання таких товарів на митній території України, зокрема:

за ставкою 14 відсотків оподатковуються операції з експорту товарів, які класифікуються за кодами згідно з УКТ ЗЕД 1001 (пшениця і суміш пшениці та жита (меслин)), 1003 (ячмінь), 1005 (кукурудза), (соєві боби), 1205 (насіння ріпаку або кользи), 1206 00 (насіння соняшнику);

за ставкою 20 відсотків оподатковуються операції з експорту товарів, які класифікуються за кодами згідно з УКТ ЗЕД 0409 00 00 00 (мед натуральний), 0802 31 00 00 (горіхи волоські у шкаралупі), 0802 32 00 00 (горіхи волоські без шкаралупи), 1002 (жито), 1004 (овес), (олія соєва та її фракції, рафіновані або нерафіновані), 1512 (олії соняшникова, сафлорова або бавовняна та їх фракції, рафіновані або нерафіновані), 1514 (олії ріпакова (із ріпака або кользи) або гірчична та їх фракції, рафіновані або нерафіновані), 2306 (макуха та інші тверді відходи і залишки, одержані під час добування рослинних або мікробних жирів і олій, за винятком відходів товарної позиції 2304 або 2305).

Платники податку, діяльність яких відповідає критеріям, встановленим підпунктом «а» підпункту 97.2 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, при складанні податкової накладної за операціями з експорту окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення застосовують ставку податку **0 відсотків**.

Зокрема, до таких платників податку відносяться платники, по яких протягом попередніх 12 календарних місяців (до 11 листопада 2024 року – за фактичний наявний період, починаючи з 11 листопада 2023 року) сума неотриманих грошових коштів за операціями з експорту окремих видів товарів, за якими банком не був завершений валютний нагляд за дотриманням таким платником установлених Національним банком України граничних строків розрахунків (після їх закінчення), не перевищує 20 відсотків загальної суми операцій з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, щодо яких закінчилися встановлені Національним банком України граничні строки розрахунків.

Порядок розрахунку такої частки та визначення переліку платників податків, які відповідають таким критеріям, визначаються Кабінетом Міністрів України.

Базою оподаткування для операцій з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів є договірна (контрактна) вартість таких товарів, яка не може бути меншою ніж мінімально допустимі експортні ціни, які затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну аграрну політику та розміщуються на його офіційному веб-сайті.

Реєстрація в ЄРПН податкової накладної, складеної на операцію з експорту окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення, незалежно від того, яка ставка податку вказана в такій податковій накладній (0 відс., 14 відс., 20 відс.), може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України відповідно до пункту 201.16 статті 201 розділу V ПКУ.

Податкова накладна, яка була складена на операцію з експорту окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення, та не була зареєстрована в ЄРПН, не надає платнику податку можливості розпочати митне оформлення такого товару.

Якщо з дати реєстрації в ЄРПН податкової накладної, складеної за операціями з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, минуло 30 календарних днів і протягом такого періоду не оформлено митну декларацію на такі товари, реєстрація такої податкової накладної в ЄРПН скасовується (разом із розрахунками коригування, які були складені до такої податкової накладної в цей період).

Після складання податкової накладної за операцією з експорту окремих видів товарів в період дії режиму експортного забезпечення та її реєстрації в ЄРПН коригування такої податкової накладної може здійснюватися з урахуванням підпункту 97.4 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX ПКУ шляхом **складання розрахунків коригування** в кілька етапів та лише за дотримання певних умов на кожному такому етапі, а саме.

1) Складання розрахунку коригування у разі зміни кількісних або вартісних показників товару виключно **до початку оформлення митної декларації**, що засвідчує факт вивезення таких товарів за межі митної території України (РК 1).

РК 1 може бути складено як на збільшення, так і на зменшення вартості та/або кількості товару. При цьому, обсяг експортної операції, на яку оформлюється митна декларація, не може перевищувати обсяг цієї ж операції, вказаний у податковій накладній з урахуванням РК 1.

РК 1 підлягає реєстрації в ЄРПН виключно до початку митного оформлення. У разі початку митного оформлення експорту окремих видів товарів реєстрація РК 1 припиняється.

Реєстрація в ЄРПН РК 1 може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України відповідно до пункту 201.16 статті 201 розділу V ПКУ.

2) Складання розрахунку коригування з метою приведення показників податкової накладної у відповідність з показниками митної декларації **після завершення вивезення** за межі митної території України у митному режимі експорту товарів та подання усіх необхідних додаткових декларацій для митного оформлення за відповідною митною декларацією (РК 2).

РК 2 може бути складений тільки на зменшення суми операції, вказаної у податковій накладній, зміни ставки податку на цьому етапі не відбувається.

В ЄРПН може бути зареєстровано тільки один РК 2. Якщо показники податкової накладної з урахуванням поданого на реєстрацію розрахунку коригування не відповідають показникам митної декларації, такий розрахунок коригування не буде зареєстровано в ЄРПН.

Після реєстрації РК 2 в ЄРПН подальше коригування кількісних та вартісних показників податкової накладної, складеної за операціями з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, не дозволяється (крім коригування ставки та суми ПДВ відповідно до підпункту «в» підпункту 97.4 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX ПКУ).

Зупинення реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування відповідно до пункту 201.16 статті 201 розділу V ПКУ не здійснюється.

3) Складання розрахунку коригування у зв'язку з приведенням розміру ставки податку, застосованої відповідно до підпункту 97.2 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX ПКУ, у відповідність з розміром ставки, визначеної підпунктом «б» пункту 193.1 статті 193 ПКУ (0 відсотків), – **після завершення розрахунків** за відповідною операцією з експорту окремих видів товарів (РК 3).

Платники податку, які відразу при складанні податкової накладної по операціям з експорту окремих видів товарів застосували нульову ставку, РК 3 не складають.

Так, протягом трьох робочих днів, наступних за днем завершення розрахунків за відповідною операцією з експорту окремих видів товарів, банк інформує ДПС шляхом направлення відповідного повідомлення у вигляді електронного документа з дотриманням вимог законів України "Про електронні документи та електронний документообіг" та "Про електронну ідентифікацію та електронні довірчі послуги".

ДПС не пізніше наступного робочого дня після отримання від банку повідомлення про завершення розрахунків за відповідною операцією з експорту окремих видів товарів надсилає платнику податку таке повідомлення до електронного кабінету.

Після отримання в електронному кабінеті повідомлення про завершення розрахунків за вказаною експортною операцією платник податку має можливість шляхом реєстрації в ЄРПН РК 3 **змінити ставку та суму ПДВ**, вказані в податковій накладній, складеній за операцією з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів, якщо в такій податковій накладній була вказана ставка податку 20 відс. або 14 відс. та нарахована відповідна сума ПДВ.

РК 3 передбачає коригування виключно ставки податку і нарахованої суми податку, при цьому в ЄРПН може бути зареєстровано тільки один розрахунок коригування на зміну ставки та суми ПДВ.

Зупинення реєстрації в ЄРПН такого розрахунку коригування відповідно до пункту 201.16 статті 201 розділу V ПКУ не здійснюється.

Після реєстрації в ЄРПН РК 3 на зміну ставки та суми ПДВ (а для платників податку, які відразу мали право скласти податкову накладну із застосуванням нульової ставки – РК 2, складеного для приведення показників податкової накладної у відповідність з показниками митної декларації після завершення вивезення) забороняється внесення будь-яких змін до зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної.

З урахуванням змін, внесених у підпункт 69.18 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX ПКУ реєстрація в ЄРПН податкових накладних / розрахунків коригування, у яких відображена операція з вивезення за межі митної території України окремих видів товарів, до яких застосовано режим експортного забезпечення, та направлення квитанції про прийняття / неприйняття, або зупинення реєстрації таких податкових накладних / розрахунків коригування здійснюються протягом трьох операційних днів з дня подання для реєстрації таких податкових накладних в ЄРПН.

Операції з вивезення за межі митної території України у митному режимі експорту окремих видів товарів відображаються у **складі податкової декларації за звітний (податковий) період, на який припадає дата оформлення митної декларації**, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформленої відповідно до вимог митного законодавства, незалежно від дати складання податкової накладної на вказану операцію.

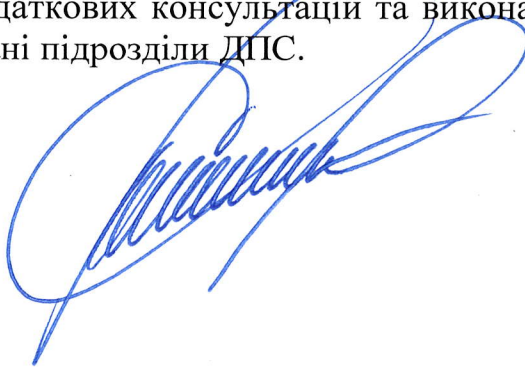
У разі виникнення від'ємного значення суми, розрахованої згідно з пунктом 200.1 статті 200 розділу V ПКУ, за рахунок коригування податкових зобов'язань на підставі підпункту «в» підпункту 97.4 пункту 97 підрозділу 2 розділу XX ПКУ така сума підлягає бюджетному відшкодуванню відповідно до підпункту «б» пункту 200.4 статті 200 розділу V ПКУ.

Особливості заповнення податкових накладних при здійсненні операцій з експорту окремих видів товарів, розрахунків коригування на кожному з трьох етапів коригування показників податкової накладної, а також відображення таких операцій у складі податкової декларації з ПДВ будуть роз'яснені окремо після внесення відповідних змін у форми податкової накладної / розрахунку коригування, податкової декларації з ПДВ та порядку їх заповнення.

До дати запровадження режиму експортного забезпечення на підставі відповідного рішення Кабінету Міністрів України оподаткування ПДВ операцій з експорту окремих видів товарів (в тому числі здійснених після 01.07.2024) складання податкових накладних за такими операціями та їх відображення в декларації з ПДВ здійснюється в загальному порядку.

Головним управлінням ДПС в областях, м. Києві, міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків, довести зазначений лист до відома платників податку та забезпечити його врахування при підготовці проектів індивідуальних податкових консультацій та виконання інших функцій, покладених на підпорядковані підрозділи ДПС.

В. о. заступника Голови



Євгеній СОКУР