

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо порядку оподаткування ПДВ послуг зі стажування інтернів, що надаються медичними закладами (комунальними некомерційними підприємствами) – платниками ПДВ, та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 ПКУ).

Відповідно до пункту 5.3 статті 5 ПКУ інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Відповідно до підпунктів «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 ПКУ розташоване на митній території України.

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Перелік операцій, які звільняються і від оподаткування ПДВ, визначено статтею 197 ПКУ.

Згідно з підпунктом 197.1.5 пункту 197.1 статті 197 ПКУ 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 інвалідів та дітей-інвалідів, 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 ПКУ).

Відповідно до підпункту 197.1.2 пункту 197.1 статті 197 ПКУ звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках. До таких послуг належать послуги, визначені у підпунктах «а» - «й» підпункту 197.1.2 пункту 197.1 статті 197 ПКУ, зокрема послуги з усіх видів освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами, у тому числі для здобуття

іншої вищої та післядипломної освіти (підпункт «г» підпункту 197.1.2 пункту 197.1 статті 197 ПКУ).

Основні засади функціонування системи вищої освіти регулюються Законами України від 05 вересня 2017 року № 2145-VIII «Про освіту» (далі – Закон № 2145) і від 01 липня 2014 року № 1556-VII «Про вищу освіту» (далі – Закон № 1556).

Підпунктом 7 пункту 1 статті 1 Закону № 1556 визначено, що заклад вищої освіти – це окремих вид установи, яка є юридичною особою приватного або публічного права, діє згідно з виданою ліцензією на провадження освітньої діяльності на певних рівнях вищої освіти, проводить наукову, науково-технічну, інноваційну та/або методичну діяльність, забезпечує організацію освітнього процесу і здобуття особами вищої освіти, післядипломної освіти з урахуванням їхніх покликань, інтересів і здібностей.

Освітня діяльність – це діяльність закладів вищої освіти, що провадиться з метою забезпечення здобуття вищої, післядипломної освіти і задоволення інших освітніх потреб здобувачів вищої освіти та інших осіб (підпункт 16 пункту 1 статті 1 Закону № 1556).

Згідно з пунктом 7 статті 18 Закону № 2145 післядипломна освіта у сфері охорони здоров'я включає, зокрема, інтернатуру.

Інтернатура проводиться в університетах, академіях, інститутах, наукових установах, закладах охорони здоров'я, визнаних центральним органом виконавчої влади у сфері охорони здоров'я як бази інтернатури, і є обов'язковою формою первинної спеціалізації осіб за лікарськими та провізорськими спеціальностями для отримання кваліфікації лікаря-спеціаліста або провізора-спеціаліста.

Отже, послуги зі стажування інтернів не є послугами з охорони здоров'я, а є освітніми послугами. При цьому операції з постачання освітніх послуг звільняються від оподаткування ПДВ за умови, що такі послуги надаються навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг.

Таким чином, операції з надання послуг зі стажування інтернів медичними закладами - комунальними некомерційними підприємствами, які не є навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання освітніх послуг, не звільняються від оподаткування ПДВ та оподатковуються ПДВ у загальнозстановленому порядку за основною ставкою.

Відповідно до пункту 52.2 статті 52 ПКУ податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.