

Светлана МАЛЬШАКОВА, главный редактор



## НОВОЕ В АДМИНИСТРИРОВАНИИ АКЦИЗНОГО НАЛОГА

**Для кого эта статья:** для сельхозпредприятий, использующих в своей деятельности горючее.

**Из этой статьи вы узнаете:** какие изменения произошли в порядке администрирования акцизного налога с 1 января текущего года и как они повлияют на сельхозоваропроизводителей, в том числе тех, кто не является плательщиком этого налога.

Мы уже сообщали (см. «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 1, с. 26) о принятии Верховной Радой Закона от 18.12.19 г. № 391-IX «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины относительно улучшения администрирования акцизного налога» (далее – Закон № 391). Закон № 391 опубликован в газете «Голос Украины» от 28.12.19 г., то есть введенные им изменения действуют с **29 декабря 2019 года**.

Законом № 391 внесены, в частности, изменения:

- в Налоговый кодекс (далее – НК) – касаются администрирования акцизного налога;
- Закон от 19.12.95 г. № 481/95-ВР «О государственном регулировании производства и оборота спирта этилового, коньячного и плодового, алкогольных напитков, табачных изделий и горючего» – касаются порядка получения лицензии на хранение горючего, который значительно упрощен.

Об изменениях в порядке лицензирования деятельности по хранению горючего мы писали в «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 1, с. 26. Сегодня рассмотрим, какие изменения произошли в администрировании акцизного налога.

### Передача горючего по договорам подряда = собственное потребление

В течение нескольких лет сельхозпредприятия беспокоило то, что операция по передаче горючего подрядчику по договорам подряда является операцией по реализации горючего. Ведь тогда предприятие, которое является заказчиком работ (услуг) и по условиям договора должно передать горючее подрядчику для выполнения им работ для заказчика, должно было регистрироваться

плательщиком акцизного налога и, соответственно, платить его.

Наконец Законом № 391 эту проблему решили. Так, пп. 14.1.212 НК, в котором определено понятие «реализация горючего», дополнен нормой о том, что к собственному потреблению (а следовательно, **не считается реализацией горючего**) относятся **операции по заправке горючим по договорам подряда**. Но, чтобы такая операция не считалась реализацией горючего, нужно одновременно выполнять следующие условия:

**а)** заказчики по договорам подряда не реализуют горючее другим лицам, кроме реализации бензола за пределами таможенной территории Украины в таможенном режиме экспорта;

**б)** заправка осуществляется в топливный бак машин, механизмов, техники и оборудования для агропромышленного комплекса, топливный бак транспортных средств (далее – ТС) специального назначения или топливный бак специального оборудования или устройства, которые:

- предназначены для выполнения работ на землях сельскохозяйственного или лесного назначения, на землях, предоставленных горным предприятиям для добычи полезных ископаемых и разработки месторождений полезных ископаемых, а также для выполнения работ по строительству дорог;
- принадлежат другим лицам;
- выполняют работы в течение срока действия договора подряда исключительно на указанных в этом подпункте землях, которые находятся в собственности или пользовании заказчика;

**в)** ТС, которые осуществляют заправку в топливный бак машин, механизмов, техники и оборудование для агропромышленного комплекса, в топливный

бак ТС спецназначения или в топливный бак специального оборудования либо устройства, указанные в пп. «б» этого подпункта, **должны быть оборудованы расходомерами-счетчиками** в каждом месте отпуска горючего наливом с такого ТС.

*Так вот, теперь сельхозпредприятия, которые являются заказчиками работ, могут передавать собственное горючее подрядчикам, не рискуя попасть в капкан акцизного налога (безусловно, если выполняются приведенные выше условия).*

Также в пп. 14.1.212 НК уточнено, что не считается реализацией использование горючего для собственных нужд или промышленной переработки субъектами хозяйствования (далее – СХ), которые не являются распорядителями также акцизного склада **передвижного** (ранее было только стационарного).

## Акцизные склады

### Акцизный склад стационарный

Изменениями, внесенными в пп. 14.1.6 НК, уточнено, что является акцизным складом (далее – АС).

Так, теперь для определения, является ли помещение или территория АС, нужно учитывать, является ли их владелец уже распорядителем хотя бы одного АС. Для таких субъектов не работает критерий объема емкостей (200 м<sup>3</sup>) для неотнесения места к АС.

*То есть если у СХ, который имеет хотя бы один зарегистрированный АС, есть другие помещения или территории, где хранится горючее в емкостях общим объемом менее 200 м<sup>3</sup>, то ему придется регистрировать такие помещения или территории как АС.*

Напомним, это касается только СХ, которые используют горючее исключительно для нужд собственного потребления или промышленной переработки и не осуществляют операции по реализации и хранению горючего другим лицам.

В свете этой нормы плательщикам акциза нужно проверить, все ли склады они зарегистрировали. Ведь отсутствие по вине плательщика регистрации АС в системе электронного администрирования реализации горючего и спирта этилового

влечет за собой штраф в размере 1 млн грн, а за повторное нарушение в течение года – 2 млн грн (п. 128<sup>1</sup>.2 НК).

**Важно:** приведенные выше изменения касаются только тех СХ, которые **не являются плательщиками единого налога четвертой группы**. Ведь в целях определения распорядителей АС эти единички определяют только объем хранения горючего в течение года (если хранят более 10 000 м<sup>3</sup>, то надо регистрировать АС) – объем емкостей для хранения значения не имеет.

Также определено, что не считаются АС помещения или территория, в том числе плательщика акциза, где хранится или реализуется исключительно горючее в потребительской таре вместимостью до 5 л включительно, которое было получено от производителя или лица, осуществившего его розлив в такую тару.

### Акцизный склад передвижной

Законодатели подкорректировали термин **«передвижной акцизный склад»** (далее – ПАС), определение которого приведено в пп. 14.1.6<sup>1</sup> НК.

**Во-первых**, в этой норме прямо сказано, что не является ПАС:

- ТС, которое используется СХ, не являющимся распорядителем АС и плательщиком акцизного налога, для перемещения на таможенной территории Украины собственного горючего или спирта этилового для нужд собственного потребления или промышленной переработки;
- топливный бак ТС.

**Во-вторых**, уточнено:

- если ТС перемещает горючее или спирт этиловый, который принадлежит нескольким распорядителям, то он считается несколькими ПАС по количеству владельцев горючего или спирта этилового;
- если право собственности на горючее или спирт этиловый, которые находятся в ПАС, переходит от одного СХ к другому, то ТС становится другим ПАС.

### Передача данных в орган ГНС распорядителями АС

Изменениями, внесенными в пп. 230.1.3 НК, предусмотрено, что распорядители АС, которые используют горючее исключительно для собственных

нужд или промышленной переработки, теперь должны формировать данные об объемах оборота горючего и фактических остатках горючего **ежемесячно**, а не ежесуточно, как было раньше.

Такие данные нужно сформировать не позже 23.59 последнего дня месяца до начала операций следующего месяца, а передавать в налоговый орган – не позже 15 календарных дней (далее – к. д.) после окончания отчетного календарного месяца.

## Акцизные накладные

### Новые обязательные реквизиты

Введены новые обязательные реквизиты акцизных накладных (далее – АН) (п. 231.1 НК), в частности:

- признак для сводных АН (пп. «н»);
- признак о реализации горючего в бак ТС плательщика через топливо- или маслораздаточную колонку с АС, который не является местом розничной торговли горючим (пп. «о»);
- признак о реализации горючего с ПАС в топливный бак ТС, оборудование или устройство (пп. «п»).

### Сводные АН

Расширено количество случаев, когда может составляться сводная АН на общий объем горючего (не позже последнего дня месяца) (абзац шестой п. 231.3 НК), а именно:

- в случае непрерывных поставок (не обязательно СХ). При этом непрерывной поставкой считается обеспечение лицом, которое реализует горючее, возможности получать горючее в любое время суток и любой день соответствующего месяца;
- реализованного в топливный бак ТС или в тару потребителя через топливо- или маслораздаточные колонки с АС, который является местом розничной торговли (если АН не были составлены на эти операции);
- использованного для собственного потребления или промышленной переработки в течение отчетного месяца;
- утраченного в пределах и/или сверх установленных норм убыли, испорченного, уничтоженного в течение отчетного месяца.

### Составление АН в одном экземпляре

Напомним, такие случаи прописаны в п. 231.3 НК, который дополнен операциями:

- по реализации горючего плательщику акциз-

ного налога, СХ, не являющемуся плательщиком этого налога, лицу, не являющемуся СХ, в топливный бак ТС через топливо- или маслораздаточную колонку с АС, который является местом розничной торговли горючим, на которое получена лицензия на право розничной торговли горючим;

- реализации горючего плательщику акцизного налога в топливный бак ТС через топливо- или маслораздаточную колонку с АС, который не является местом розничной торговли горючим;
- реализации горючего в потребительской таре емкостью до 5 л (включительно);
- реализации горючего в топливный бак ТС, оборудования или устройства;
- заправке воздушных судов бензином авиационным или топливом для реактивных двигателей;
- вывозу горючего или спирта этилового на основании таможенной декларации (далее – ТД).

В связи с этим уточнено, что у плательщика акцизного налога – получателя горючего показатель **ΣАнаклОтр** не меняется на объемы горючего, если оно получено в баки ТС, тару потребителя, оборудование, а именно получено:

- с АС, являющегося местом розничной торговли горючим, на которое получена лицензия на право розничной торговли горючим, через топливо- или маслораздаточные колонки в топливный бак ТС или в тару потребителя;
- АС, который не является местом розничной торговли горючим, через топливо- или маслораздаточные колонки в топливный бак ТС;
- ПАС в топливный бак ТС, оборудования или устройства.

### Сроки регистрации АН

Пункт 231.6 НК дополнен новыми сроками регистрации АН в Едином реестре акцизных накладных (далее – ЕРАН), а именно:

- в течение 3 к. д. после дня фактического получения горючего – в случае его реализации с ПАС в топливный бак ТС, оборудование или устройство или в место хранения, которое не является ПАС;
- 15 к. д. после даты составления АН – для первого экземпляра сводной АН;
- 15 к. д. после даты составления АН – на операции, определенные пп. 1 пп. 229.8.10 НК;
- 3 к. д. после дня фактического вывоза горючего, что подтверждено оформленной ТД, – для первого экземпляра АН, составленной при вывозе горючего за пределы таможенной территории Украины.

## Составление расчетов корректировки к АН для исправления ошибок

В п. 231.7 НК теперь прописано, как составлять расчеты корректировки (далее – РК) к АН:

- в которых указаны ошибочные реквизиты получателя горючего;
- в которых допущены ошибки в реквизитах АС или ПАС, на который получено горючее;
- которые составлены на операцию, которой не было.

В таких случаях РК выписывается в одном экземпляре:

- для корректировки АН, составленной в одном экземпляре;
- для корректировки составленной в двух экземплярах АН, второй экземпляр которой не зарегистрирован получателем горючего в ЕРАН.

РК оформляется в двух экземплярах для корректировки составленной в двух экземплярах АН, если второй экземпляр АН зарегистрирован получателем горючего в ЕРАН.

**К сведению:** РК регистрируется в ЕРАН лицом, которое реализует горючее, если он составлен в одном экземпляре, и получателем горючего, если он составлен в двух экземплярах.

## Штрафные санкции

### Штрафы за нарушение сроков регистрации АН/РК

В целом размер штрафов не изменился, но изменился порядок их применения.

Так, штрафы, определенные п. 120<sup>2.1</sup> НК, налагаются не только за нарушение срока регистрации в ЕРАН первых экземпляров АН/РК, а и когда по результатам документальной проверки установлен факт их несоставления и/или нерегистрации в ЕРАН. Штрафы исчисляются в процентах к сумме

акцизного налога из несвоевременно зарегистрированных АН/РК или к сумме акцизного налога с объемов горючего, на которые не были составлены или не были зарегистрированы АН/РК.

Что касается штрафов согласно п. 120<sup>2.2</sup> НК (т. е. за отсутствие по вине плательщика акцизного налога регистрации первого экземпляра АН/РК после истечения 10 к. д. со дня получения плательщиком налогового уведомления-решения о применении штрафа согласно п. 120<sup>2.1</sup> НК), то теперь нет штрафа за просрочку регистрации свыше 120 к. д. со дня оформления АН/РК, как раньше. А есть штраф в размере 50 % суммы акцизного налога, если плательщик не регистрирует первый экземпляр АН/РК после истечения 10 к. д. со дня получения налогового уведомления-решения о применении штрафов по п. 120<sup>2.1</sup> НК.

Кроме того, указано, что если к плательщику уже был применен штраф на основании п. 120<sup>2.2</sup> или 120<sup>2.1</sup> НК, то повторно штраф по п. 120<sup>2.1</sup> НК не применяется.

### Штрафы за отсутствие/нерегистрацию счетчиков

Штрафы за необорудование счетчиками и/или отсутствие регистрации в Реестре счетчиков горючего, определенные п. 128<sup>1.1</sup> НК, отсрочены. Они будут применяться (п. 18 подразд. 5 разд. XX НК):

- с 1 апреля 2020 года – к распорядителям АС, у которых общая емкость резервуаров не более 1 000 м<sup>3</sup>;
- с 1 июля 2020 года – к распорядителям АС, которые до 1 июля 2019 года не подпадали под определение плательщиков акцизного налога (независимо от общей вместимости их резервуаров).

Штрафы за непредставление в налоговый орган электронных документов с данными о фактических остатках и обороте горючего в размере 1 000 грн за каждый неподанный документ, предусмотренные п. 128<sup>1.3</sup> НК, налагаются с 1 января 2020 года. Но к распорядителям АС с резервуарами общей вместимостью не более 1 000 м<sup>3</sup> штраф будет применяться с 1 апреля 2020 года.

## ВЫВОДЫ



Законом № 391 внесен ряд важных изменений в порядок администрирования акцизного налога. В частности, теперь сельхозпредприятия в случае выполнения условий, определенных пп. 14.1.212 НК, могут передавать горючее подрядчикам без регистрации плательщиком акцизного налога.

Кроме того, Законом № 391 перенесены штрафы за отсутствие и/или нерегистрацию расходомеров-счетчиков и уровнемеров-счетчиков в Реестре счетчиков горючего, а также изменен порядок применения штрафов за нарушение регистрации АН/РК в ЕРАН.