

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 м³) 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 м³, 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. 128¹.2 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 м³, 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. 14.1.6¹ 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^{2.1} 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^{2.2} 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^{2.1} 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^{2.1} НК.

Кроме того, указано, что если к плательщику уже был применен штраф на основании п. 120^{2.2} или 120^{2.1} НК, то повторно штраф по п. 120^{2.1} НК не применяется.

Штрафы за отсутствие/нерегистрацию счетчиков

Штрафы за необорудование счетчиками и/или отсутствие регистрации в Реестре счетчиков горючего, определенные п. 128^{1.1} 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 м³;
- 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^{1.3} НК, налагаются с 1 января 2020 года. Но к распорядителям АС с резервуарами общей вместимостью не более 1 000 м³ 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.