

Світлана МАЛЬШАКОВА, головний редактор



НОВЕ В АДМІНІСТРУВАННІ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Для кого ця стаття: для сільгосппідприємств, які використовують у своїй діяльності пальне.

Із цієї статті ви дізнаєтеся: які зміни відбулися в порядку адміністрування акцизного податку із 1 січня поточного року та як вони вплинуть на сільгосптоваровиробників, у тому числі тих, хто не є платником цього податку.

Ми вже повідомляли (див. «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 1, с. 26) про прийняття Верховною Радою Закону від 18.12.19 р. № 391-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування акцизного податку» (далі – Закон № 391). Закон № 391 опубліковано в газеті «Голос України» від 28.12.19 р., тобто запроваджені ним зміни діють **із 29 грудня 2019 року**.

Законом № 391 внесено, зокрема, зміни:

- до Податкового кодексу (далі – ПК) – стосуються адміністрування акцизного податку;
- Закону від 19.12.95 р. № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» – стосуються порядку отримання ліцензії на зберігання пального, який значно спрощено.

Про зміни в порядку ліцензування діяльності із зберігання пального ми писали в «БАЛАНС-АГРО», 2020, № 1, с. 26. Сьогодні розглянемо, які зміни відбулися в адмініструванні акцизного податку.

Передача пального за договорами підряду = власне споживання

Протягом декількох років сільгосппідприємства непокоїло те, що операція із передачі пального підряднику за договорами підряду є операцією із реалізації пального. Адже тоді підприємство, яке є замовником робіт (послуг) і за умовами договору повинне передати пальне підряднику для виконання ним робіт для замовника, мало реєструватися платником акцизного податку і, відповідно, сплачувати його.

Нарешті Законом № 391 цю проблему розв'язали. Так, пп. 14.1.212 ПК, в якому визначено поняття «реалізація пального», доповнено нормою про те, що до власного споживання (а отже, **не вважається реалізацією пального**) відносяться **операції із заправлення паливом за договорами підряду**. Але, щоб така операція не вважалася реалізацією пального, слід одночасно виконувати такі умови:

а) замовники за договорами підряду не реалізують пальне іншим особам, крім реалізації бензолу поза межами митної території України в митному режимі експорту;

б) заправлення здійснюється в паливний бак машин, механізмів, техніки та обладнання для агропромислового комплексу, паливний бак транспортних засобів (далі – ТЗ) спеціального призначення або паливний бак спеціального обладнання чи пристрою, які:

- призначені для виконання робіт на землях сільськогосподарського або лісового призначення, на землях, наданих гірничим підприємствам для видобування корисних копалин та розроблення родовищ корисних копалин, а також для виконання робіт із будівництва доріг;
- належать іншим особам;
- виконують роботи протягом строку дії договору підряду виключно на зазначених у цьому підпункті землях, що перебувають у власності або користуванні замовника;

в) ТЗ, що здійснюють заправлення в паливний бак машин, механізмів, техніки та обладнання для агропромислового комплексу, у паливний бак ТЗ спецпризначення або в паливний бак спеціального обладнання чи пристрою, зазначені

в пп. «б» цього підпункту, **мають бути обладнані витратомірами-лічильниками** в кожному місці відпуску пального наливом з такого ТЗ.

Тож тепер сільгосп підприємства, які є замовниками робіт, можуть передавати власне пальне підрядникам, не ризикуючи потрапити у капкан акцизного податку (безумовно, якщо виконуються наведені вище умови).

Також у пп. 14.1.212 ПК уточнено, що не вважається реалізацією використання пального для власних потреб або промислового перероблення суб'єктами господарювання (далі – СГ), які не є розпорядниками також акцизного складу **пересувного** (раніше було тільки стаціонарного).

Акцизні склади

Акцизний склад стаціонарний

Змінами, внесеними до пп. 14.1.6 ПК, уточнено, що є акцизним складом (далі – АС).

Так, тепер для визначення, чи є приміщення або територія АС, слід враховувати, чи є їхній власник вже розпорядником хоча б одного АС. Для таких суб'єктів не працює критерій об'єму ємностей (200 м³) для невіднесення місця до АС.

Тобто, якщо у СГ, який має хоча б один зареєстрований АС, є інші приміщення або території, де зберігається пальне в ємностях загальним об'ємом менше 200 м³, то йому доведеться реєструвати такі приміщення або території як АС.

Нагадаємо, це стосується тільки СГ, які використовують пальне виключно для потреб власного споживання чи промислового перероблення і не здійснюють операцій із реалізації та зберігання пального іншим особам.

У світлі цієї норми платникам акцизу слід перевірити, чи всі склади вони зареєстрували. Адже відсутність з вини платника реєстрації АС у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового тягне за собою штраф у розмірі 1 млн грн, а за повторне порушення протягом року – 2 млн грн (п. 128¹.2 ПК).

Важливо: наведені вище зміни стосуються лише тих СГ, які **не є платниками єдиного податку четвертої групи**. Адже в цілях визначення розпорядників АС ці єдинники визначають тільки об'єм зберігання пального протягом року (якщо зберігають більше 10 000 м³, то треба реєструвати АС) – об'єм ємностей для зберігання значення не має.

Також визначено, що не вважається АС приміщення або територія, у тому числі платника акцизу, де зберігається або реалізується виключно пальне в споживчій тарі місткістю до 5 л включно, яке було отримано від виробника або особи, що здійснила його розлив у таку тару.

Акцизний склад пересувний

Законодавці підкоригували термін «**пересувний акцизний склад**» (далі – ПАС), визначення якого наведено в пп. 14.1.6¹ ПК.

По-перше, у цій нормі прямо сказано, що не є ПАС:

- ТЗ, що використовується СГ, який не є розпорядником АС та платником акцизного податку, для переміщення на митній території України власного пального або спирту етилового для потреб власного споживання чи промислового перероблення;
- паливний бак ТЗ.

По-друге, уточнено:

- якщо ТЗ переміщує пальне або спирт етиловий, що належить декільком розпорядникам, то він вважається декількома ПАС за кількістю власників пального або спирту етилового;
- якщо право власності на пальне або спирт етиловий, що знаходяться у ПАС, переходить від одного СГ до іншого, то ТЗ стає іншим ПАС.

Передання даних в орган ДПС розпорядниками АС

Змінами, внесеними до пп. 230.1.3 ПК, передбачено, що розпорядники АС, які використовують пальне виключно для власних потреб або промислового перероблення, тепер повинні формувати дані про обсяги обігу пального та фактичні залишки пального **щомісяця**, а не щодобово, як було раніше.

Такі дані слід сформувати не пізніше 23.59 останнього дня місяця до початку операцій наступного

місяця, а передавати до податкового органу – не пізніше 15 календарних днів (далі – к. д.) після закінчення звітного календарного місяця.

Акцизні накладні

Нові обов'язкові реквізити

Уведено нові обов'язкові реквізити акцизних накладних (далі – АН) (п. 231.1 ПК), зокрема:

- ознака для зведених АН (пп. «н»);
- ознака про реалізацію пального у бак ТЗ платника через паливо- або мастилороздавальну колонку з АС, який не є місцем роздрібною торгівлі паливом (пп. «о»);
- ознака про реалізацію пального з ПАС у паливний бак ТЗ, обладнання або пристрою (пп. «п»).

Зведені АН

Розширено кількість випадків, коли може складатися зведена АН на загальний об'єм пального (не пізніше за останній день місяця) (абзац шостий п. 231.3 ПК), а саме:

- у разі безперервних поставок (не обов'язково СГ). При цьому безперервним постачанням вважається забезпечення особою, яка реалізує паливо, можливості отримувати паливо в будь-яку годину доби та будь-який день відповідного місяця;
- реалізованого в паливний бак ТЗ або в тару споживача через паливо- або оливатороздавальні колонки з АС, який є місцем роздрібною торгівлі (якщо АН не були складені на ці операції);
- використаного для власного споживання або промислового перероблення протягом звітного місяця;
- утраченого в межах та/або понад установлені норми убутку, зіпсованого, знищеного протягом звітного місяця.

Складання АН в одному екземплярі

Нагадаємо, такі випадки прописано в п. 231.3 ПК, який доповнено операціями:

- із реалізації пального платнику акцизного податку, СГ, який не є платником цього податку, особі, яка не є СГ, у паливний бак ТЗ через паливо- або оливатороздавальну колонку з АС, що є місцем роздрібною торгівлі паливом, на яке отримано ліцензію на право роздрібною торгівлі паливом;

- реалізації пального платнику акцизного податку в паливний бак ТЗ через паливо- або оливатороздавальну колонку з АС, який не є місцем роздрібною торгівлі паливом;
- реалізації пального у споживчій тарі ємністю до 5 л (включно);
- реалізації пального у паливний бак ТЗ, обладнання або пристрою;
- заправлення повітряних суден бензином авіаційним або паливом для реактивних двигунів;
- вивезення пального або спирту етилового на підставі митної декларації (далі – МД).

У зв'язку із цим уточнено, що у платника акцизного податку – отримувача пального показник **ΣАнаклОтр** не змінюється на об'єми пального, якщо воно отримане в баки ТЗ, тару споживача, обладнання, а саме отримане:

- з АС, що є місцем роздрібною торгівлі паливом, на яке отримана ліцензія на право роздрібною торгівлі паливом, через паливо- або оливатороздавальні колонки в паливний бак ТЗ або в тару споживача;
- АС, який не є місцем роздрібною торгівлі паливом, через паливо- або оливатороздавальні колонки в паливний бак ТЗ;
- ПАС у паливний бак ТЗ, обладнання або пристрою.

Строки реєстрації АН

Пункт 231.6 ПК доповнено новими строками реєстрації АН в Єдиному реєстрі акцизних накладних (далі – ЄРАН), а саме:

- протягом 3 к. д. після дня фактичного отримання пального – у разі його реалізації з ПАС у паливний бак ТЗ, обладнання або пристрою чи до місця зберігання, що не є ПАС;
- 15 к. д. після дати складання АН – для першого примірника зведеної АН;
- 15 к. д. після дати складання АН – на операції, визначені пп. 1 пп. 229.8.10 ПК;
- 3 к. д. після дня фактичного вивезення пального, що підтверджено оформленою МД, – для першого примірника АН, складеної при вивезенні пального за межі митної території України.

Складання розрахунків коригування до АН для виправлення помилок

У п. 231.7 ПК тепер прописано, як складати розрахунки коригування (далі – РК) до АН:

- у яких зазначено помилкові реквізити одержувача пального;
- у яких допущено помилки в реквізитах АС або ПАС, на який отримано пальне;
- які складено на операцію, якої не було.

У таких випадках РК виписується в одному примірнику:

- для коригування АН, складеної в одному примірнику;
- для коригування складеної в двох примірниках АН, другий примірник якої не зареєстрований одержувачем пального в ЄРАН.

РК оформлюється в двох примірниках для коригування складеної в двох примірниках АН, якщо другий примірник АН зареєстрований одержувачем пального в ЄРАН.

До відома: РК реєструється в ЄРАН особою, яка реалізує пальне, якщо він складений в одному примірнику, та одержувачем пального, якщо він складений у двох примірниках.

Штрафні санкції

Штрафи за порушення строків реєстрації АН/РК

Загалом розмір штрафів не змінився, але змінився порядок їх застосування.

Так, штрафи, визначені **п. 120^{2.1} ПК**, накладаються не тільки за порушення строку реєстрації в ЄРАН перших примірників АН/РК, а й коли за результатами документальної перевірки встановлено факт їх нескладання та/або неререєстрації в ЄРАН. Штрафи обчислюються у відсотках до суми акцизного податку з несвоєчасно зареєстрованих АН/РК або до суми акцизного податку з обсягів пального, на які не були складені або не були зареєстровані АН/РК.

Що стосується штрафів відповідно до **п. 120^{2.2} ПК** (тобто за відсутність з вини платника акцизного податку реєстрації першого примірника АН/РК після спливу 10 к. д. із дня отримання платником податкового повідомлення-рішення про застосування штрафу згідно з п. 120^{2.1} ПК), то тепер немає штрафу за прострочення реєстрації понад 120 к. д. із дня оформлення АН/РК, як раніше. А є штраф у розмірі 50 % суми акцизного податку, якщо платник не зареєструє перший примірник АН/РК після закінчення 10 к. д. із дня отримання податкового повідомлення-рішення про застосування штрафів за п. 120^{2.1} ПК.

Крім того, зазначено, що якщо до платника вже був застосований штраф на підставі п. 120^{2.2} або 120^{2.1} ПК, то повторно штраф за п. 120^{2.1} ПК не застосовується.

Штрафи за відсутність/неререєстрацію лічильників

Штрафи за необладнання лічильниками та/або відсутність реєстрації у Реєстрі лічильників пального, визначені п. 128^{1.1} ПК, відстрочено. Вони будуть застосовуватися (п. 18 підрозд. 5 розд. XX ПК):

- **із 1 квітня 2020 року** – до розпорядників АС, у яких загальна ємність резервуарів не більше 1 000 м³;
- **із 1 липня 2020 року** – до розпорядників АС, які до 1 липня 2019 року не підпадали під визначення платників акцизного податку (незалежно від загальної місткості їхніх резервуарів).

Штрафи за неподання до податкового органу електронних документів із даними про фактичні залишки та обіг пального в розмірі 1 000 грн за кожен неподаний документ, передбачені п. 128^{1.3} ПК, накладаються із 1 січня 2020 року. Але до розпорядників АС із резервуарами загальною місткістю не більше 1 000 м³ штраф буде застосовуватися **із 1 квітня 2020 року**.

ВИСНОВКИ



Законом № 391 унесено низку важливих змін у порядок адміністрування акцизного податку. Зокрема, тепер сільгосп підприємства у разі виконання умов, визначених пп. 14.1.212 ПК, можуть передавати пальне підрядникам без реєстрації платником акцизного податку.

Крім того, Законом № 391 перенесено штрафи за відсутність та/або неререєстрацію витратомірів-лічильників та рівнемірів-лічильників у Реєстрі лічильників пального, а також змінено порядок застосування штрафів за порушення реєстрації АН/РК в ЄРАН.