

03.04.2019

1424 /6/99-9942-02-02-15/17K

### Індивідуальна податкова консультація

Державна фіскальна служба України керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), розглянула запит на отримання податкової консультації Товариства щодо складання та реєстрації акцизних накладних при здійсненні операцій з реалізації пального з використанням бланків - дозволів (талонів) та повідомляє.

У запиті Товариство зазначає, що здійснює операції з реалізації пального за допомогою бланків - дозволів (талонів), емітентами яких не являється, у безготівковій формі згідно з договорами постачання пального. При цьому Товариство зазначає, що не здійснює операцій з фізичного відпуску (відвантаження) пального, а здійснює лише операції з купівлі-продажу талонів на пальне, за якими кінцевий відпуск пального відбувається через мережу автозаправних станцій (далі – мережа АЗС), яка належить іншим суб'єктам господарювання, при цьому постачання пального на мережу АЗС здійснюється підприємством емітентом талонів відповідно до укладених договорів поставки пального на мережу АЗС.

Товариство просить надати консультацію щодо складання та термінів складання акцизних накладних Товариством та цими підприємствами.

Варто зазначити, що інформації, наведеної у зверненні Товариства, недостатньо для того, щоб встановити остаточно, хто і коли повинен складати і реєструвати акцизні накладні при здійсненні описаних операцій.

До звернення Товариства не надано будь-яких первинних документів, фіксуючих факти здійснення господарських операцій.

Для надання більш повної та ґрунтовної індивідуальної податкової консультації Товариство має право повторно звернутися до контролюючого органу та надати копії відповідних документів, зокрема укладених договорів з постачальниками талонів на пальне, пального на мережу АЗС з наведенням детального опису суті здійснюваних операцій.

Водночас повідомляємо, що згідно з редакцією Податкового кодексу України, яка діє до 01 липня 2019 року, суб'єкт господарської діяльності, який здійснюватиме будь-які операції, визначені абзацом другим пп. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, є особою, яка реалізує пальне, і відповідно до пп. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу є платником акцизного податку.

Реалізацією пального для цілей розділу VI Кодексу є будь-які операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів купівлі-продажу, міни, поставки, дарування, комісії, доручення (в тому числі передача на комісійну/довірчу реалізацію), поруки, інших господарських та цивільно-правових договорів або за рішенням суду, іншого компетентного державного органу чи органу місцевого самоврядування за плату (компенсацію) або без такої, які передбачають перехід права власності або права розпорядження, а також передачу (відпуск, відвантаження) пального на підставі договорів про виробництво із сировини замовника. Не вважаються реалізацією пального операції з передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України на підставі договорів зберігання та передачі (відпуску, відвантаження) пального в споживчій тарі ємністю до 2 літрів (включно), крім операцій з реалізації такого пального його виробниками (абзац другий пп. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Разом з цим повідомляємо, що пунктом 44.1 ст. 44 Кодексу передбачено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Отже, у разі, якщо за даними первинних документів Товариство здійснює операції з отримання від постачальників та реалізацію покупцям палива з отриманням (наданням) до видаткових накладних на паливо бланків - дозволів (талонів) на пальне, у цьому випадку Товариство є платником акцизного податку в розумінні пп. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу.

Відповідно до Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України, затвердженої наказом Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерства транспорту та зв'язку України, Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.05.2008 № 281/171/578/155, талон - це спеціальний талон, придбаний за умовами та відпускнуою ціною обумовленого номіналу, що підтверджує право його власника на отримання на АЗС фіксованої кількості нафтопродукту певного найменування і марки, які позначені на ньому.

З огляду на те, що талони на пальне підтверджують право їх власника на отримання на АЗС нафтопродукту, реалізація талону є за своєю суттю продажем пального.

Об'єкт оподаткування акцизним податком при цьому відповідно до пп. 213.1.12 п. 213.1 ст. 213 Кодексу виникатиме у разі, якщо обсяги реалізованого пального за паливними картками та талонами на пальне перевищують обсяги отриманого пального від інших платників акцизного податку (постачальників), за які сплачено акцизний податок.

Право на складання акцизних накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники акцизного податку в порядку, передбаченому ст. 212 Кодексу (п. 231.4 ст. 231 Кодексу).

Введена з 1 березня 2016 року акцизна накладна є обов'язковим електронним документом, який складається особами, які визначені платниками акцизного податку при всіх операціях реалізації пального на внутрішньому ринку, та реєструється у Єдиному реєстрі акцизних накладних (далі - ЄРАН).

Статтею 231 Кодексу встановлено порядок складання акцизних накладних при реалізації пального та їх реєстрації у ЄРАН.

Відповідно до п. 231.1 ст. 231 Кодексу платник акцизного податку при реалізації пального зобов'язаний скласти в електронній формі акцизну накладну за кожним кодом товарної підкатегорії згідно з УКТ ЗЕД реалізованого пального та зареєструвати в ЄРАН з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи.

Отже, у разі, якщо Товариство є платником акцизного податку/ в розумінні пп. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 Кодексу та здійснює операції з реалізації пального за допомогою талонів на пальне, з метою виявлення необлікованих об'ємів пального воно зобов'язане складати акцизні накладні на такі обсяги реалізації, зареєструвавши акцизні накладні в ЄРАН згідно з п. 231.1 ст. 231 Кодексу.

Згідно з п. 231.3 ст.231 Кодексу акцизна накладна складається платником податку в день реалізації пального при кожній повній або частковій операції з реалізації пального. У разі здійснення операцій з реалізації пального, які передбачають відпуск пального через паливороздавальні колонки на автомобільних заправних станціях (комплексах), автомобільних газових заправних станціях, акцизна накладна складається у день проведення відпуску пального через паливороздавальні колонки на таких станціях незалежно від того, коли відбувся перехід права власності на таке пальне.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 ПКУ індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватись виключно платником податку, якому надано таку консультацію.