

ІНФОРМАЦІЙНИЙ ЛИСТ

№ 3/2025

Виробникам спирту етилового та біоетанолу: визначення податкових зобов'язань з акцизного податку з урахуванням гарантованого податкового зобов'язання

(Закон України від 09 жовтня 2024 року № 4014-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування акцизним податком спирту етилового та біоетанолу» (далі – Закон № 4014))

Цей інформаційний лист присвячено змінам положень Податкового кодексу України (далі – Кодекс) спрямованим на вдосконалення законодавства України в частині забезпечення повноти сплати акцизного податку виробниками спирту етилового та біоетанолу та має на меті унеможливити застосування тінювих схем їх реалізації шляхом запровадження порядку розрахунку гарантованого податкового зобов'язання з акцизного податку та забезпечення повноти сплати акцизного податку виробниками спирту етилового, біоетанолу за гарантованим податковим зобов'язанням з урахуванням умов оподаткування за операціями, які відбуваються протягом податкового (звітного) періоду.

Закон № 4014 набрав чинності 01.01.2025 та вводиться в дію з 1-го квітня 2025 року.

Цей лист має інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку. Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операцій та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Закон № 4014 набрав чинності 01.01.2025 року та введений в дію з 1-го квітня 2025 року.

Змінами внесеними Законом № 4014 до Кодексу для виробників спирту етилового та біоетанолу запроваджується обов'язок визначати податкові зобов'язання з акцизного податку з урахуванням гарантованого податкового зобов'язання (далі – ГПЗ).

ГПЗ – це величина податкового зобов'язання з акцизного податку, розрахована виходячи з:

- максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу;
- кількості днів звітного періоду, протягом якого обладнання працювало;
- залишків спирту етилового та біоетанолу на початок та кінець звітного періоду;
- обсягів реалізації спирту етилового та біоетанолу протягом звітного періоду, в тому числі тих, які не підлягали оподаткуванню акцизним податком.

Гарантоване податкове зобов'язання з акцизного податку за податковий (звітний) період (ГПЗ) обчислюється за формулою:

$$\text{ГПЗ} = \text{Об} \times \text{К} \times \text{Ст},$$

де:

Об - обсяг спирту етилового, біоетанолу в літрах 100-відсоткового спирту етилового, визначений як максимальна продуктивність обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу за добу;

К - кількість днів у календарному місяці податкового (звітного) періоду;

Ст - ставка акцизного податку, визначена пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, діюча на перше число податкового (звітного) періоду.

Кабінетом Міністрів України прийнято постанову від 28.03.2025 № 350 та затверджено Порядок визначення максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу (далі – Порядок №350).

Затверджений Порядок встановлює механізм визначення максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу шляхом проведення розрахунку максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу.

Під максимальною продуктивністю обладнання виробництва спирту етилового, біоетанолу розуміється максимальний обсяг спирту етилового, біоетанолу в літрах 100-відсоткового спирту етилового, який може бути вироблений за добу на обладнанні, що забезпечує повний технологічний цикл виробництва спирту етилового, біоетанолу.

Вимоги щодо визначення ГПЗ з акцизного податку за податковий (звітний) період не поширюються на суб'єктів господарювання, які здійснюють виключно виробництво біоетанолу та мають відповідну ліцензію.

1

ЗА ЯКИЙ ПОДАТКОВИЙ (ЗВІТНИЙ) ПЕРІОД РОЗРАХОВУЄТЬСЯ ГПЗ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ВІДПОВІДНО ДО ПІДПУНКТУ 49.2 ПУНКТУ 49 ПІДРОЗДІЛУ 5 РОЗДІЛУ XX КОДЕКСУ?

Календарний місяць.

Відповідно до підпунктів 223.1 та 223.2 статті 223 Кодексу базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю та платники податку, визначені пунктом 212.1 статті 212 цього Кодексу (крім імпортерів підакцизних товарів, зазначених у підпунктах 215.3.4, 215.3.5, 215.3.5-1, 215.3.5-2, 215.3.6, 215.3.7, 215.3.8 пункту 215.3 статті 215 Кодексу), подають щомісяця не пізніше 20 числа наступного звітного (податкового) періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію з акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 Кодексу.

Отже, відповідно до пунктів 223.1, 223.2 статті 223 та пункту 49 підрозділу 5 розділу XX Кодексу базовий податковий період для сплати акцизного податку з урахуванням розрахунку ГПЗ відповідає календарному місяцю.

2

ЗА ЯКИЙ ПОДАТКОВИЙ (ЗВІТНИЙ) ПЕРІОД ВПЕРШЕ ПОДАЄТЬСЯ ДЕКЛАРАЦІЯ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З УРАХУВАННЯМ ГПЗ?

Першим (прим. 1) податковим (звітним) періодом, за який розраховується гарантоване податкове зобов'язання з акцизного податку, є травень 2025 року, декларація з акцизного податку за який буде подаватись до 20 червня 2025 року включно.

3

ЧИ ЗОБОВ'ЯЗАНИЙ ПЛАТНИК ПОДАТКІВ У ВИПАДКУ ЗУПИНКИ ВИРОБНИЦТВА ПОВІДОМИТИ ПРО ТАКІ ОБСТАВИНИ В ДЕНЬ ЇХ НАСТАННЯ ПОСТІЙНОГО ПРЕДСТАВНИКА КОНТРОЛЮЮЧОГО ОРГАНУ НА АКЦИЗНОМУ СКЛАДІ ТА ЦЕНТРАЛЬНИЙ ОРГАН ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ, ЩО РЕАЛІЗУЄ ДЕРЖАВНУ ПОДАТКОВУ ПОЛІТИКУ?

Так, зобов'язаний.

Відповідно до підпункту 49.2 пункту 49 підрозділу 5 розділу XX Кодексу для зменшення значення показника «К» у випадку, якщо виробництво спирту етилового, біоетанолу не здійснювалося через зупинку виробництва або внаслідок технічних чи регламентних робіт, **повідомлення** про такі обставини **подається** в день їх настання:

в письмовій формі постійному представнику контролюючого органу на акцизному складі;

в електронній формі, у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу, центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику.

[1] Пункт 1-2 розділу II Прикінцеві та перехідні положення Закону № 4014

Таке повідомлення подається з метою опломбування місць можливого доступу до спирту етилового, біоетанолу, їх розпломбування після закінчення дії обставин, у порядку (прим. 2), визначеному Законом України від 18.06.2024 № 3817 «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, біоетанолу, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюнової сировини, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» (далі – Закон № 3817).

4 ЯКИМ ЧИНОМ ВРАХУВАТИ КІЛЬКІСТЬ СПИРТУ ЕТИЛОВОГО, ЯКУ БУЛО ФАКТИЧНО ВИРОБЛЕНО В ДЕНЬ НАСТАННЯ СИТУАЦІЇ, ЯКА ПРИВЕЛА ДО ЗУПИНКИ ВИРОБНИЦТВА, ТА В ДОБУ ВІДНОВЛЕННЯ ВИРОБНИЦТВА СПИРТУ ПРИ РОЗРАХУНКУ ГПЗ?

Платник податку при розрахунку ГПЗ значення показника «К» може зменшити лише на ту кількість днів, протягом яких виробництво спирту етилового, біоетанолу не здійснювалося взагалі (з початку і до кінця доби), за умови повідомлення про такі обставини в день їх настання в письмовій формі постійного представника контролюючого органу на акцизному складі та в електронній формі, у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу.

Кодексом не передбачено іншого механізму обрахунку ГПЗ, а саме в частині обрахунку значення показника «К» при зменшенні днів, протягом яких виробництво спирту етилового, біоетанолу не здійснювалося через зупинку виробництва на неповну добу.

5 ЧИ МОЖЛИВО, ЩО ОБ'ЄМ ФАКТИЧНОГО ОБСЯГУ ВИРОБНИЦТВА ЗА ДОБУ БУДЕ БІЛЬШИЙ ЗА ОБСЯГ ВИРОБНИЦТВА ВИЗНАЧЕНИЙ В РОЗРАХУНКУ МАКСИМАЛЬНОЇ ПРОДУКТИВНОСТІ ОБЛАДНАННЯ?

Об'єм фактичного обсягу виробництва не може бути більшим, ніж обсяг виробництва визначений в розрахунку максимальної продуктивності обладнання, яку затверджено для такого обладнання державною науковою установою “Український науково-дослідний інститут спирту і біотехнології продовольчих продуктів”. У разі зміни максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу виробники спирту етилового, біоетанолу подають наданий установою розрахунок за формою згідно з додатком 6 Порядку № 350 ДПС у паперовій або електронній формі в порядку, встановленому статтею 42 Кодексу.

6 ЧИ ПЕРЕДБАЧЕНІ НОРМИ ВИРОБНИЧИХ ВТРАТ АБО ДОПУСТИМИХ ВІДХИЛЕНЬ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ ПОКАЗНИКА «ОБ Х К» ПРИ РОЗРАХУНКУ ГПЗ ВІДПОВІДНО ДО ПІДПУНКТУ 49.2 ПУНКТУ 49 ПІДРОЗДІЛУ 5 РОЗДІЛУ XX КОДЕКСУ?

Ні.

Підпунктом 49.2 пункту 49 підрозділу 5 розділу XX Кодексу зазначено, що платник податків здійснює розрахунок ГПЗ. Відповідно до положень Кодексу не передбачено норми виробничих втрат або допустимих відхилень для розрахунку показника «Об х К».

[2] Стаття 5 «Пломбування місць можливого доступу до спирту етилового та біоетанолу» Закону № 3817

Норми виробничих втрат і виходу спирту етилового, спиртових дистилятів, біоетанолу, норми втрат спирту, виноматеріалів, соків під час виробництва алкогольних напоїв, норми виробничих втрат алкогольних напоїв, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 22.11.2022 № 1310, застосовуються до визначення акцизного податку відповідно до вимог пункту 214.6 статті 214 Кодексу.

7 ДЕ САМЕ В ДЕКЛАРАЦІЇ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ПЛАТНИК ПОДАТКІВ ЗОБОВ'ЯЗАНИЙ ВІДОБРАЗИТИ СУМУ ГПЗ, РОЗРАХОВАНУ ВІДПОВІДНО ДО ПІДПУНКТУ 49.2 ПУНКТУ 49 ПІДРОЗДІЛУ 5 РОЗДІЛУ XX КОДЕКСУ?

Міністерством фінансів України наказом від 11.04.2025 № 195 «Про затвердження Змін до форми декларації з акцизного податку та Порядку заповнення та подання декларації з акцизного податку» зареєстрованим Міністерством юстиції України, внесено зміни до форми декларації з акцизного податку та Порядку заповнення та подання декларації з акцизного податку (далі – Наказ № 195) (прим. 3).

Відповідно до цих змін виробники спирту етилового, біоетанолу повинні розрахувати ГПЗ з акцизного податку з виробленого на митній території України спирту етилового, біоетанолу в новому додатку 1-5 до Декларації та відобразити його у розділі А «Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше» (код операції А1.2) Декларації.

8 ЯК ЗДІЙСНЮВАТИ РОЗРАХУНОК ГПЗ ВІДПОВІДНО ДО ПІДПУНКТУ 49.2 ПУНКТУ 49 ПІДРОЗДІЛУ 5 РОЗДІЛУ XX КОДЕКСУ, ЯКЩО ПРОТЯГОМ МІСЯЦЯ ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ ВИРОБНИЦТВО РІЗНИХ СОРТІВ СПИРТУ ЕТИЛОВОГО?

Згідно з пунктом 4 Порядку № 350 (прим. 4) *розрахунок* максимальної продуктивності для виробництва спирту етилового, біоетанолу за добу *здійснюється з урахуванням:*

- ▶ проектної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу (далі - технологічне обладнання);
- ▶ документації, яка підтверджує зменшення/збільшення проектної продуктивності технологічного обладнання (знос/модернізація);
- ▶ технічних характеристик технологічного обладнання;
- ▶ фактичної продуктивності технологічного обладнання;
- ▶ виду сировини, яка використовується для виробництва спирту етилового, біоетанолу;
- ▶ сортів спирту етилового.

[3]. Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.25 № 195, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 21.04.25 за № 605/44011 «Про затвердження Змін до форми декларації з акцизного податку та Порядку заповнення та подання декларації з акцизного податку». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0605-25#Text>

[4]. Порядок визначення максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.03.2025 № 350 «Про затвердження Порядку визначення максимальної продуктивності обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/350-2025-%D0%BF#Text>

Тобто, на одному обладнанні може виготовлятися спирт етиловий різних сортів.

Платник податку **здійснює розрахунок ГПЗ окремо по кожному обладнанню щодо кожного виготовленого сорту спирту етилового**, виготовленого на такому обладнанні та зазначає в додатку 1-5 до декларації з акцизного податку **окремо по кожному виду продукції** виходячи із кількості днів, протягом яких здійснюється виробництво такого виду продукції на такому обладнанні.

9

ЧИ ПЕРЕДБАЧЕНО ПЕРЕНЕСЕННЯ ЗАЛИШКІВ СПИРТУ ЕТИЛОВОГО, БІОЕТАНОЛУ НА ПОЧАТОК ЗВІТНОГО ПЕРІОДУ ІЗ ПОПЕРЕДНЬОЇ ЗВІТНОСТІ?

Так, передбачено.

У декларації з акцизного податку з урахуванням змін внесених Наказом № 195 передбачено перенесення залишків спирту етилового, біоетанолу на початок звітний період із попередньої звітності. В графі 8 додатку 1-5 до декларації з акцизного податку вказується загальний обсяг залишків 100-відсоткового спирту етилового на початок звітний період, підтверджених результатами інвентаризації, що проводиться на перше число кожного місяця відповідно до пункту 230.14 статті 230 Кодексу.

10

ЯКІ ПОКАЗНИКИ СЛІД ВРАХОВУВАТИ ПРИ ОБРАХУНКУ ГПЗ ЗА ЗВІТНИЙ ПОДАТКОВИЙ ПЕРІОД?

Відповідно до пункту 6 розділу V Порядку заповнення та подання декларації з акцизного податку затверджений наказом Міністерства фінансів від 23.01.2015 № 14 «Про затвердження форми декларації з акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації з акцизного податку» (із змінами) у графі 12 «Гарантоване податкове зобов'язання з акцизного податку за звітний період (ГПЗ) (грн)» у рядку «усього» зазначається загальна сума гарантованого податкового зобов'язання з акцизного податку, яка обчислюється, виходячи з обсягу спирту етилового та біоетанолу, який визначається по кожному виду продукції як добуток ставки акцизного податку (графа 11) та обсягу спирту етилового, біоетанолу, обрахованого як обсяг за максимальною продуктивністю обладнання для виробництва спирту етилового, біоетанолу (графа 7), з додаванням залишку спирту етилового, біоетанолу на початок звітний період (графа 8) та за мінусом обсягу реалізованого у звітному періоді спирту етилового, біоетанолу (графа 9) та залишку спирту етилового, біоетанолу на кінець звітний період (графа 10).

Отже, виробники спирту етилового при обрахунку ГПЗ за звітний податковий період враховують максимальну продуктивність обладнання для виробництва спирту етилового та біоетанолу та залишок спирту етилового, біоетанолу на початок звітний період за мінусом обсягу реалізованого у звітному періоді спирту етилового, біоетанолу та залишку спирту етилового, біоетанолу на кінець звітний період.

11

ЧИ ВРАХОВУЮТЬСЯ ЗАЛИШКИ СПИРТУ ЕТИЛОВОГО, БІОЕТАНОЛУ, СТАНОМНА 01.05.2025 ПРИ ОБРАХУНКУ ГПЗ ЗА ПОДАТКОВИЙ (ЗВІТНИЙ) ПЕРІОД ТРАВЕНЬ 2025 РОКУ?

Так. У графі 8 додатку 1-5 до декларації з акцизного податку за травень 2025 року вказується загальний обсяг залишків 100-відсоткового спирту етилового станом на 01.05.2025 року, підтверджених результатами інвентаризації, що проводилась на перше число місяця відповідно до пункту 230.14 статті 230 Кодексу.

12

ЧИ ПОВИННІ ВИРОБНИКИ, ЯКІ ЗДІЙСНЮЮТЬ ВИРОБНИЦТВО ВИКЛЮЧНО БІОЕТАНОЛУ, РОЗРАХОВУВАТИ ГПЗ?

Ні, не повинні.

Відповідно до абзацу 10 підпункту 49.2 пункту 49 підрозділу 5 розділу XX Кодексу вимоги цього пункту не поширюються на суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на право виробництва біоетанолу та здійснюють виробництво виключно біоетанолу.