

Акцизный податок

Зміст

1. Сутність акцизного податку, види підакцизних товарів (продукції)
2. Об'єкт оподаткування акцизним податком
3. Податкові ставки, база оподаткування, порядок нарахування акцизного податку
4. Порядок сплату акцизного податку
5. Порядок виробництва, зберігання, продажу марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів (с/р)
6. Облік податкових розрахунків щодо акцизного податку (с/р)

1. Сутність акцизного податку, види підакцизних товарів (продукції)

Акцизний податок - це непрямий податок на окремі види товарів (продукції), що визначені Податковим кодексом України як підакцизні, який включається в ціну цих товарів (продукції).

Відповідно до статті 215 Р. VI Податкового кодексу України встановлено наступні групи підакцизних товарів:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли.

Алкогольні напої (крім слабоалкогольних та пива з вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 об'ємних одиниць) і тютюнові вироби в обов'язковому порядку маркуються марками акцизного збору.

Платниками акцизного податку є:

1) особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;

2) особа-суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;

3) фізична особа-резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;

4) особа, яка реалізує підакцизні товари (продукцію): конфісковані; визнані безхазяйними; за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання; що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу.

6) особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.

7) особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.

8) особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

Платники податку-суб'єкти господарювання, що здійснюють діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв

та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, реєструються в органах державної податкової служби на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії. Органи ліцензування зобов'язані надати органу державної податкової служби за місцезнаходженням суб'єкта господарювання інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку органами державної податкової служби за місцем державної реєстрації таких суб'єктів у місячний строк із дня початку господарської діяльності.

2. Об'єкт оподаткування акцизним податком

Об'єктами оподаткування акцизним податком є операції з:

- 1) реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- 2) реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;
- 3) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- 4) реалізації підакцизних товарів (продукції): конфіскованих; визнаних безхазяйними; за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання; що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- 5) реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу;
- 6) обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат;

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

- 1) вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією;
- 2) ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру. Такі товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України;

Звільняються від оподаткування операції з підакцизними товарами з:

- 1) реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів центрального органу виконавчої влади з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;
- 2) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави. У разі реалізації на митній території України таких підакцизних товарів (продукції) податок сплачується особами, що реалізують або передають їх у володіння, користування чи розпорядження, не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на

додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

3) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, якщо при цьому згідно із законодавством України не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: транзиту, митного складу, знищення або руйнування, відмови на користь держави, магазину безмитної торгівлі, тимчасового ввезення, переробки на митній території України.

У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. Якщо митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;

4) безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

5) реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

6) ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови пред'явлення органу державної митної служби ліцензії на право виробництва (крім виробництва нафтопродуктів);

7) ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених законом;

8) реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі за наявності належно оформленої митної декларації, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

9) ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу»;

10) ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу в роздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

11) реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

3. Податкові ставки, база оподаткування, порядок обчислення акцизного податку

Відповідно до ст. 215 Податкового кодексу встановлені такі **види ставок на підакцизні товари**:

1) *адвалорні* (у відсотках до обороту з реалізації). У наступний час адвалорні ставки застосовуються не у чистому вигляді, а лише як складові третього виду ставок (адвалорних та специфічних одночасно);

2) *специфічні* (у твердих сумах з одиниці реалізованого товару) - щодо: спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива (в гривнях за літр); тютюнових виробів (крім сигарет без фільтра, цигарок, сигарет з фільтром), тютюну та промислових замінників тютюну (гривень за 1 кг); нафтопродуктів, скрапленого газу (євро за 1000 кг); автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (євро за 1 куб. см. циліндрів двигуна, євро за 1 шт.);

3) *адвалорні та специфічні одночасно* – щодо сигарет без фільтра, цигарок, сигарет з фільтром (у відсотках та у гривнях за 1000 шт. одночасно).

Порядок визначення бази оподаткування залежить від виду ставки, за якою обчислюється податок, та характеру операцій, що здійснюються з підакцизними товарами (виробляються на території України чи ввозяться на територію України).

У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

1) *за товарами (продукцією), виробленим на митній території України*, - вартість реалізованого товару (продукції) за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товар без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку.

Сума акцизного податку обчислюється за формулою:

$$A_1 = \frac{K \cdot (C_{\max} - ПДВ) \cdot a\%}{100}, \quad (1)$$

де $C_{\max}$ – максимальна роздрібна ціна на товар, встановлена виробником, (з урахуванням ПДВ та акцизного податку);

K – оборот з реалізації товару (кількість реалізованого товару) в одиниці виміру, на яку встановлена максимальна роздрібна ціна;

$a\%$ - адвалорна ставка;

а) *за товарами (продукцією), що ввозяться на митну територію України*, - вартість товарів (продукції) за встановленим імпортером максимальними роздрібними цінами без урахування ПДВ та з урахуванням акцизного збору.

Сума акцизного збору визначається за формулою:

$$A_1 = \frac{K \cdot (C_{\max} - ПДВ) \cdot a\% \cdot E}{100}, \quad (2)$$

де $C_{\max}$ – максимальна роздрібна ціна на товар, встановлена імпортером, (з урахуванням ПДВ та акцизного податку);

K – оборот з реалізації товару (кількість реалізованого товару) в одиниці

виміру, на яку встановлена максимальна роздрібна ціна;

Е – офіційний курс НБУ гривні до іноземної валюти, встановлений НБУ та діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного оформлення.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти на національну здійснюється за офіційним курсом НБУ гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ, що діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного оформлення.

Максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) встановлюються виробникам або імпортером шляхом декларування таких цін. Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) подається виробникам або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи не пізніше, ніж за 5 календарних днів до дати встановлення максимальних роздрібних цін. Декларація подається у двох примірниках уповноваженою особою виробника або імпортера, один з яких повертається у день її подання виробнику або імпортеру із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації та засвідчений печаткою відповідного центрального органу. Установлені максимальні роздрібні ціни вводяться з 1 числа місяця, наступного за місяцем подачі декларації, та діють до їх зміни. Для внесення будь-яких змін щодо відомостей, які містяться у декларації, подається нова декларація. Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля чи інших натуральних одиницях.

Сума акцизного податку за специфічною ставкою обчислюється за наступною формулою:

$$A_2 = K \cdot a, \quad (3)$$

де К – кількість реалізованих підакцизних товарів (продукції) в натуральних одиницях;

а – специфічна ставка.

Якщо специфічна ставка встановлена в євро, то сума акцизного податку обчислюється за формулою:

$$A_2 = K \cdot a \cdot E, \quad (4)$$

де Е – офіційний курс, встановлений НБУ.

Податок з товарів (продукції), на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, розраховується і сплачується:

- для товарів (продукції), що виробляються на митній території України, - за офіційним курсом НБУ, що діє на перший день відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі;

- за товарами (продукцією), що імпортується, - за офіційним курсом НБУ, що діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного

оформлення.

У разі обчислення акцизного податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок базою оподаткування є база, визначена відповідно до формул 6.1-6.4.

Порядок обчислення акцизного податку одночасно за адвалорними та специфічними ставками передбачає:

1) обчислення акцизного податку за адвалорними ставками - A_1 за формулами 6.1 чи 6.2;

2) обчислення акцизного податку за специфічними ставками - A_2 за формулами 6.3 чи 6.4;

3) обчислення загальної суми акцизного податку одночасно за специфічними та адвалорними ставками:

$$A = A_1 + A_2 \quad (5)$$

4) для сигарет без фільтр, цигарок, сигарет з фільтром загальна сума акцизного податку не повинна бути менше мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби, помноженого на кількість реалізованих товарів (продукції), $A_{\min}$.

Якщо $A < A_{\min}$, то сплаті підлягає податок у сумі $A_{\min}$.

За деякими підакцизними товарами встановлені нульові ставки, зокрема:

1) податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту із:

а) спирту етилового, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва винограджних та плодово-ягідних виноматеріалів і сусла;

б) спирту етилового, який використовується для виробництва лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів;

в) спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який реалізується суб'єктам господарювання з метою його використання як сировини для виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більш як 0,1 % залишкового етанолу;

г) біоетанолу, що використовується підприємствами для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-третбутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;

г) біоетанолу, що використовується для виробництва біопалива;

2) легкі дистиляти та важкі дистиляти можуть бути реалізованими у якості сировини для нафтохімічної промисловості для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.

Із метою контролю за цільовим використанням спирту етилового, легких та важких дистилятів у разі їх реалізації за нульовими ставками використовується механізм податкових векселів.

Сума акцизного податку обчислюється самостійно виробниками та імпортерами підакцизних товарів (послуг).

Датою виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку є:

1) за підакцизними товарами (продукцією), виробленими на митній території України - дата їх реалізації виробником, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції), крім алкогольних напоїв та

товарів (продукції), за якими встановлені нульові ставки;

2) щодо зіпсованого, знищеного, втраченого (тобто місцезнаходження якого платник податку не може встановити) підакцизного товару (продукції) – дата складання відповідного акта.;

3) у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України - дата подання митному органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування податкового зобов'язання митним органом у встановлених законом випадках;

4) при передачі підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини - дата їх відвантаження виробником замовнику або за його дорученням іншій особі;

5) при використанні підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб – дата їх передачі для такого використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції).

4. Порядок і строки сплати акцизного податку

Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця до податкового органу за місцем реєстрації платника податку декларацію з акцизного податку за встановленою формою. Порядок сплати акцизного податку відрізняється для платників, що виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, і платників, що імпортують підакцизні товари (продукцію).

Строки сплати акцизного податку до бюджету платниками податку, що виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, наведені у табл. 1.

Суми податку перераховуються до бюджету платниками **протягом 10 календарних днів**, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з акцизного податку в податковий орган, **за такими групами підакцизних товарів (продукції)**, що виробляються на митній території України:

- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- алкогольні напої, що виготовлюються без використання, додання спирту етилового;
- скраплений газ, нафтопродукти (крім легких та важких дистилятів, що використовуються у якості сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку);
- автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли.

Акцизний податок з продукції, виробленої на митній території України **з давальницької сировини**, сплачує власник готової продукції виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником готової продукції, виробленої з давальницької сировини, її замовнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банку про перерахування відповідної суми податку на поточний рахунок виробника.

Акцизний податок з вироблених на митній території України **алкогольних напоїв з додаванням спирту, а також напоїв, які виготовлюються з виноматеріалів з використанням спирту**, сплачується виробником при придбанні акцизних марок у продавця акцизних марок (податкового органу).

Таблиця 1 - Порядок і строки сплати акцизного податку за підакцизними товарами(продукції), вироблених на митній території України

№ п/п	Види підакцизних товарів (продукції)	Порядок и строки сплати	Примітки
1	2	3	4
1.	Тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну	Податок сплачується виробником протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з акцизного податку в податковий орган	Платники податку зобов'язані забезпечити маркування окремих пачок (упаковок) тютюнових виробів акцизними марками, наявність яких підтверджує легальність реалізації на території України цих виробів.
2.	Алкогольні напої, що виготовлюються без використання, додання спирту етилового.	Податок сплачується виробником протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з акцизного податку в податковий орган	Маркуванню акцизними марками з боку платників податку не підлягають алкогольні напої з вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 об'ємних одиниць і підлягають - алкогольні напої з вмістом спирту етилового понад 8,5 об'ємних одиниць.
3.	Алкогольні напої з додаванням спирту, а також напої, які виготовлюються з виноматеріалів з використанням спирту.	Податок сплачується виробником при придбанні акцизних марок у продавця акцизних марок, тобто у податкового органу	Підлягають обов'язковому маркуванню акцизними марками з боку платників податку. Наявність акцизних марок на пляшці (упаковці) алкогольних напоїв підтверджує сплату акцизного податку платником і легальність реалізації напоїв на території України.
4.	Алкогольні напої (за виключенням виноматеріалів), які виготовлюються шляхом перероблення етилового спирту.	Виробник зобов'язаний сплатити податок при придбанні акцизних марок або подати до податкового органу до отримання з акцизного складу спирту етилового авальований податковий вексель як забезпечення виконання зобов'язання платника. Вексель вважається погашеним у разі сплати суми податку в повному обсязі і в зазначений у векселі строк. Якщо цього не відбувається, податковий орган опротестовує вексель та пред'являє його для сплати банку-авалісту.	Підлягають обов'язковому маркуванню акцизними марками. Наявність акцизних марок на пляшці (упаковці) алкогольних напоїв підтверджує сплату акцизного податку платником і легальність реалізації напоїв на території України. Податковий вексель має видаватись виробником на строк до 90 календарних днів. Сума податку в векселі сплачується частково у разі придбання акцизних марок у період дії векселя.

Продовження табл. 1

1	2	3	4
5.	Спирт етиловий та біоетанол, що отримані як сировина для виробництва продукції та за якими акцизний податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-	Податковим органом здійснюється контроль за цільовим використанням спирту та біоетанолу за допомогою авальованого банком податкового векселя, який видається виробником підакцизних товарів (продукції) податковому органу до моменту отримання	Строк, на який видається вексель, не може перевищувати: підприємствами первинного виробництва та виробниками лікарських засобів - 180 календарних днів, виробниками окремих видів продукції – 90 календарних

	відсоткового спирту:	спирту етилового з акцизного складу. У разі документального підтвердження факту цільового використання спирту етилового, вексель вважається погашеним. У разі непогашення векселя платником в установлений строк опротестований податковим органом вексель має бути погашений банком-авалістом.	днів. У разі нецільового використання спирту етилового та біоетанолу з виробника справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням спирту етилового та біоетанолу та ставки податку (п.215.3 Р. VI Податкового кодексу України), збільшеної в 1,5 разів.
6.	Скраплений газ, нафтопродукти (крім легких та важких дистилятів, що використовуються у якості сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку та вказані у п.7 табл. 7.1).	Податок сплачується виробником протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з акцизного податку в податковий орган	-
7.	Легкі та важкі дистиляти, що використовуються у якості сировини для нафтохімічної промисловості для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку	Податковим органом здійснюється контроль за цільовим використанням дистилятів за допомогою оформлення авальованого банком податкового векселя, який видається виробником етилену податковому органу до моменту отримання дистилятів. У разі документального підтвердження цільового використання дистилятів для виробництва етилену, вексель вважається погашеним. У разі непогашення векселя платником в установлений строк опротестований податковим органом вексель .	Строк, на який видається податковий вексель не може перевищувати 90 календарних днів. У разі нецільового використання дистилятів з виробника справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням дистилятів та передбаченої у п.215.3 Р. VI Податкового кодексу України ставки податку, збільшеної в 1,5 разів.

Продовження табл. 1

1	2	3	4
8.	Автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли	Податок сплачується виробником протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання декларації з акцизного податку в податковий орган	-
9.	Продукція, вироблена з давальницької сировини	Податок сплачує власник готової продукції виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.	Умовою відвантаження виробником готової продукції, виробленої з давальницької сировини, її замовнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банку про перерахування відповідної суми податку на поточний рахунок виробника.

Виробник *алкогольних напоїв (за виключенням виноматеріалів), які виготовлюються на митній території України шляхом перероблення етилового спирту*, має сплатити акцизний податок при придбанні акцизних марок або подати до податкового органу до отримання з акцизного складу спирту етилового податковий вексель, який є забезпеченням виконання зобов'язання платника у строк до 90 календарних днів та авалується банком. Сума податку, яку платник має сплатити або вказати у податковому векселі до отримання з акцизного складу спирту етилового для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів), розраховується за ставками для цієї продукції.

Під час отримання спирту етилового підприємство-векселедавець за участю представника державної податкової служби на акцизному складі складає акт про фактично отриману кількість спирту та розрахунок акцизного податку виходячи з фактично отриманої кількості спирту. Акт є коригуванням вже сплаченої суми податку або наданого податкового векселя із зазначенням остаточної суми податку, яка підлягає сплаті.

Сума податку в податковому векселі сплачується частково у разі придбання акцизних марок у період дії векселя. Податковий вексель вважається погашеним у разі сплати суми податку в повному обсязі та в зазначений у векселі строк. Сума податку, на яку погашається вексель, визначається виходячи з фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) та ставок на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні та зберіганні, у процесі виробництва готової продукції в межах затверджених норм, а також фактично повернутого невиправного браку. Розрахунок суми зменшення податку проводиться в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

У разі непогашення векселя в строк податковий орган (векселедержатель) опротестовує вексель у неплатежі та пред'являє його протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту банку-авалісту. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення податкового органу з опротестованим векселем, переказати суму, зазначену в векселі, векселедержателю.

За певними видами підакцизних товарів (продукції), що використовуються в якості сировини, Податковим Кодексом України встановлені **нульові ставки акцизного податку**, зокрема до них віднесені:

1) спирт етиловий та біоетанол, що отримані як сировина для виробництва продукції та за якими акцизний податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту:

- спирт етиловий, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних та плодово-ягідних виноматеріалів і суслу;

- спирт етиловий для виробництва лікарських засобів, крім бальзамів та еліксирів;

- спирт етиловий денатурований (технічний), який реалізується суб'єктам господарювання як сировина для виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більше як 0,1% залишкового етанолу;

- біоетанол для виробництвами бензинів моторних сумішевих із вмістом

біоетанолу, етил-третбутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;
- біоетанол для виробництва біопалива.;

2) легкі та важкі дистиляти, що використовуються у якості сировини для нафтохімічної промисловості для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.

Податкові органи здійснюють контроль за цільовим використанням виробниками підакцизних товарів (продукції), які оподатковуються за нульовою ставкою, за допомогою оформлення авальованих банком податкових векселів. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Контроль з боку податкового органу за цільовим використанням спирту та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва продукції, здійснюється за допомогою авальованого банком податкового векселя, який видається виробником товарів (продукції) податковому органу до моменту отримання спирту етилового з акцизного складу. Податковий вексель видається на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується, виходячи із встановленої відповідної ставки (п.215.3 Р. VI Податкового кодексу України).

Податковий вексель може бути виданий:

- підприємством первинного виробництва, яке є виробником виноградних, плодово-ягідних та інших виноматеріалів і сусла;
- виробником лікарських засобів;
- виробником продуктів органічного синтезу;
- нафтопереробними заводами (чи іншими суб'єктами господарювання), які використовують біоетанол для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-третбутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;
- виробниками біопалива.

Строк векселя не може перевищувати при його наданні: підприємствами первинного виробництва та виробниками лікарських засобів - 180 календарних днів, виробниками окремих видів продукції - 90 календарних днів. Підприємствам, які є одночасно виробниками біоетанолу та біопалива на його основі, авальований податковий вексель не оформляється.

На підприємствах, де використовують спирт за нульовою ставкою, встановлюються податкові пости, порядок роботи яких визначається центральним органом державної податкової служби.

У разі документального підтвердження факту цільового використання спирту етилового для виробництва продукції, вексель вважається погашеним. У разі непогашення векселя платником в установлений строк опротестований податковим органом вексель має бути погашений банком-авалістом відповідно до порядку, розглянутому вище. У разі нецільового використання спирту етилового та біоетанолу з виробника справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням спирту етилового та біоетанолу та відповідної ставки податку (п.215.3 Р. VI Податкового кодексу України), збільшеної в 1,5 разів.

Із метою підвищення ефективності роботи із запобігання та боротьби з

незаконним виробництвом і обігом спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів, посиленню контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до бюджету акцизного податку на підприємствах-виробниках горілки та лікерно-горілочаних виробів утворюються акцизні склади. *Акцизний склад* – спеціально обладнані приміщення на обмеженій території, розташовані на митній території України, де під контролем постійних представників органу державної податкової служби розпорядник акцизного складу провадить свою господарську діяльність шляхом вироблення, оброблення (перероблення), змішування, розливу, пакування, фасування, зберігання, одержання чи видачі спирту етилового, горілки та лікєро-горілочаних виробів. На акцизному складі постійно діє (діють) представник (представники) податкового органу за місцем розташування акцизного податку, який призначається приказом керівника податкового органу та здійснює постійний безпосередній контроль за дотриманням встановленого порядку відпуску спирту етилового та сплати податку з нього. Копія наказу відсилається розпоряднику акцизного складу, який зобов'язаний видати у триденний строк відповідний наказ, передбачивши створення належних умов для ефективної роботи представника податкового органу.

Переліки виробників біоетанолу та спирту етилового денатурованого (технічного) для підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Відвантаження спирту етилового денатурованого (технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, та відвантаження спирту етилового для виробництва лікарських засобів проводиться в межах квот, встановлених Кабінетом Міністрів України. Перелік лікарських засобів, для виробництва яких використовується спирт етиловий, затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Цільове використання легких та важких дистилятів як сировини для виробництва етилену, що обкладаються за нульовою ставкою, контролюється податковими органами за допомогою податкового векселя, що видається виробниками етилену на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримуються виходячи із ставки, яка визначається як різниця між ставкою акцизного податку, що передбачена п.215.3. Р. VI Податкового кодексу України, та ставкою 0 євро за 1000 кг. Строк векселя не може перевищувати 90 календарних днів.

На підприємствах, що використовують легкі та важкі дистиляти у якості сировини для виробництва етилену, встановлюються податкові пости. На податковому посту представники податкового органу за місцем його розташування здійснюють постійний контроль за цільовим використанням дистилятів. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання дистилятів, погоджена представником податкового посту, встановленого на підприємстві.

У разі документального підтвердження факту цільового використання дистилятів виключно для виробництва етилену, вексель вважається погашеним. У разі непогашення векселя платником в установлений строк опротестований податковим органом вексель має бути погашений банком-авалістом відповідно до

порядку, розглянутому вище. У разі нецільового використання дистилятів з виробника справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням дистилятів та передбаченої у п.215.3 Р. VI Податкового кодексу України ставки податку, збільшеної в 1,5 разів.

Перелік підприємств, що отримують легкі та важкі дистиляти для використання в якості сировини для виробництва етилену, затверджуються Кабінетом Міністрів України.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання акцизних марок з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації. Придбані імпортером (покупцем акцизних марок) у податковому органу акцизні марки передаються іноземним виробникам для маркування імпортованих алкогольних напоїв і тютюнових виробів у процесі їх виробництва. У разі порушення порядку маркування ввезених алкогольних напоїв і тютюнових виробів та/або неповної оплати податку товар не допускається до митного оформлення і ввезення його на митну територію України забороняється.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на митній території України, та з ввезення маркованої підакцизної продукції під час митного оформлення здійснюється органами державної податкової служби, а з ввезення інших підакцизних товарів під час митного оформлення – митними органами.

5. Порядок виробництва, зберігання, продажу марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів

Відповідно до Постанови НБУ «Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних засобів та тютюнових виробів» від 27.12.2010 р. № 1251 та Р. VI Податкового кодексу України марками акцизного податку маркуються тютюнові вироби та алкогольні напої з вмістом спирту етилового понад 8,5 об'ємних одиниць, що виготовляються на митній території України та імпортуються на митну територію України.

Марки акцизного податку для алкогольних напоїв та тютюнових виробів виготовляються з паперу вагою 70 $\pm$ 3 г/кв. метр і мають такі розміри:

- для алкогольних напоїв: довжина - 160 міліметрів $\pm$ 0,25 міліметра, ширина - 20 міліметрів $\pm$ 0,25 міліметра;

- для тютюнових виробів: довжина - 44 міліметри $\pm$ 0,25 міліметра, ширина - 20 міліметрів $\pm$ 0,25 міліметра.

Зразки марок розробляються Мінфіном разом з Державною податковою службою, СБУ, МВС, Мін'юстом та затверджуються Кабінетом Міністрів України. Марки встановленого зразка виготовляються на замовлення Державної податкової служби державним спеціалізованим підприємством Мінфіну (підприємством-виробником).

Державна податкова служба щомісяця подає підприємству-виробнику зведену заявку-розрахунок на виготовлення необхідної кількості марок та оплачує витрати, пов'язані з їх виробництвом.

Підприємства-виробники та імпортери алкогольних напоїв і тютюнових виробів (покупці марок) щомісяця подають органу державної податкової служби, уповноваженому Державною податковою службою (далі - продавець марок), попередню заявку-розрахунок про потребу в марках за їх видами, платіжний документ на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення та звіт про використання марок, придбаних у попередньому місяці.

У разі відмови підприємств-виробників та імпортерів алкогольних напоїв та тютюнових виробів від одержання замовлених ними марок, які виготовлено згідно з поданою попередньою заявкою-розрахунком, вартість таких марок не відшкодовується.

Марки виготовляються блоками, що упаковуються в пачки. Формат блоків, кількість марок у блоці та кількість блоків у пачці можуть змінюватися за погодженням з Державною податковою службою. Марки за поданням Державної податкової служби поставляються в примірниках або в блоках.

Марки для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором. Марки для алкогольних напоїв та тютюнових виробів імпортного виробництва мають фіолетовий колір, вітчизняного - зелений.

Розмір плати за одну марку акцизного податку для алкогольних напоїв

становить 0,103 гривні, для тютюнових виробів - 0,055 гривні.

Наскрізна нумерація на марках складається з двох цифр індексу регіону України за місцезнаходженням виробника продукції (для маркування вітчизняної продукції), серії та окремого для кожної марки номера. Така нумерація наноситься паралельно довшій стороні марки:

- 01 - Автономна Республіка Крим;
- 02 Вінницька;
- 03 Волинська;
- 04 Дніпропетровська;
- 05 Донецька;
- 06 Житомирська;
- 07 Закарпатська;
- 08 Запорізька;
- 09 Івано-Франківська;
- 10 Київська;
- 11 Кіровоградська;
- 12 Луганська;
- 13 Львівська;
- 14 Миколаївська;
- 15 Одеська;
- 16 Полтавська;
- 17 Рівненська;
- 18 Сумська;
- 19 Тернопільська;
- 20 Харківська;
- 21 Херсонська;
- 22 Хмельницька;
- 24 Чернівецька;
- 25 Чернігівська;
- 26 м. Київ;
- 27 м. Севастополь.

Крім того, на кожну марку наносяться такі реквізити:

- для тютюнових виробів - напис, що складається з початкових літер слів «тютюн імпортований» («тютюн вітчизняний») – «ТІ» («ТВ»), двозначного та однозначного числа (рік і квартал, у якому вироблено марки), розділених скісними лініями;

- для алкогольних напоїв - напис, що складається з початкових літер слів «алкоголь імпортований» («алкоголь вітчизняний») – «АІ» («АВ»), двох двозначних чисел (місяць і рік, у якому вироблено марки), розділених скісними лініями, та зазначення суми акцизного податку, сплаченої за одиницю маркованої продукції, з точністю до тисячного знака.

Державне приймання марок проводиться комісією, яка утворюється з числа представників Державної служби технічного регулювання, Державної податкової служби, СБУ та Мінфіну, у порядку, встановленому спільним рішенням зазначених органів.

Підприємство-виробник здійснює відвантаження марок після затвердження комісією акта про їх приймання. Доставка марок до їх продавця здійснюється підприємством-виробником за рознарядкою Державної податкової служби.

Продавець зберігає марки в своїх приміщеннях або згідно з договором у приміщеннях банківських установ. Приміщення, в якому зберігаються марки, повинні бути ізольованими, технічно укріпленими, обладнані засобами охоронно-пожежної сигналізації. Під час продажу марок двері приміщення повинні бути замкнутими зсередини. Доступ до приміщення особам, не причетним до продажу марок, забороняється.

Марки повинні зберігатися у металевих шафах, які після закінчення роботи замикаються та опечатуються. Матеріально відповідальна особа, що займається продажем марок, зберігає ключі від металевих шаф та печатку і зобов'язана забезпечувати здійснення заходів до їх схоронності. Забороняється передавати ключі і печатку стороннім особам або виготовляти їх дублікати. Ключі від приміщення, де розміщуються марки, зберігаються в порядку, визначеному керівником органу державної податкової служби, що здійснює їх продаж. Аналогічні умови для зберігання марок повинні створити їх покупці.

Обов'язки з продажу марок покладаються на матеріально відповідальну особу наказом керівника органу державної податкової служби, марки передаються їй під звіт під розписку.

У встановлені керівником органу державної податкової служби або його заступником строки, але не рідше одного разу на квартал проводиться позапланова перевірка наявності марок та ведення їх обліку. Для проведення зазначеної перевірки наказом керівника органу державної податкової служби або його заступника призначається комісія, яка складає відповідний акт. У разі виявлення за результатами позапланової перевірки нестачі або надлишку марок в акті зазначаються причини, кількість марок, яких не вистачає, або кількість надлишкових марок.

Марки продаються суб'єктам господарювання, які відповідно до законодавства є платниками акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Плата за марки зараховується до державного бюджету і відповідно до бюджетного законодавства використовується для фінансування витрат, пов'язаних з виробництвом, транспортуванням і створенням матеріально-технічної бази для зберігання марок акцизного податку, та покриття інших пов'язаних з виконанням основних функцій органів державної податкової служби витрат, не забезпечених коштами загального фонду державного бюджету за відповідною бюджетною програмою, за винятком видатків на оплату праці.

Продаж марок вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється на підставі:

- довідки про сплату суми податку, яка розрахована за ставками для готової продукції (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);
- заявки-розрахунку кількості марок (далі - заявка-розрахунок);
- звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою Державною податковою службою формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) - у виробника;
- копії платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.

Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, та виробники тютюнових виробів визначають потребу в марках з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

Реєстрація імпортерів (замовників) проводиться продавцем марок в окремому журналі. Для одержання марок імпортер подає продавцю марок заявку-розрахунок у трьох примірниках за встановленою продавцем марок формою, платіжні документи, що підтверджують внесення плати за марки та сплату податку до відповідного бюджету. Один примірник заявки-розрахунку залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця марок про сплату податку) - повертається імпортеру для передачі митному органу, третій (з відміткою продавця марок про одержання заявки-розрахунку) - залишається у покупця (імпортера).

Одержувач (покупець) марок ставить особистий підпис у журналі обліку видачі марок, форма ведення якого затверджується Державною податковою службою. Покупець марок веде їх облік за видами і забезпечує схоронність.

У разі виявлення фактів порушення порядку ведення обліку і зберігання придбаних суб'єктом господарювання марок продавець марок має право тимчасово зупинити подальший їх продаж такому покупцю.

Імпортери-юридичні та фізичні особи, які уклали з іноземними виробниками контракт (договір) про постачання (ввезення) в Україну алкогольних напоїв і тютюнових виробів, мають право ввозити на митну територію України імпортні алкогольні напої і тютюнові вироби, якщо:

1) ввезення їх на митну територію України здійснюється виключно через визначені Кабінетом Міністрів України пункти пропуску через державний кордон, які зазначені покупцями марок (імпортерами) у заявці-розрахунку;

2) маркування напоїв і тютюнових виробів здійснюється в установленому порядку з використанням марок встановленого зразка;

3) алкогольні напої в автомобільних і залізничних цистернах, а також у баках, бачках та інших ємностях місткістю більш як 5 літрів ввозяться в Україну з метою продажу або обміну на митній території України та не підлягають маркуванню. У такому разі податок сплачується до або під час митного оформлення, контроль за його сплатою здійснюється митними органами;

4) покупець марок (імпортер) подав митному органу митну декларацію, копію декларації про максимальні роздрібні ціни (для тютюнових виробів) та один примірник заявки-розрахунку з відміткою продавця марок про сплату сум податку до відповідного бюджету в повному обсязі.

У разі ввезення покупцем марок (імпортером) на територію України за контрактом (договором) про постачання алкогольних напоїв і тютюнових виробів кількома партіями працівник Державної податкової служби робить у такому контракті (договорі) відмітки про кількість виданих марок із зазначенням дати їх видачі.

Строк одержання марок за кожним контрактом визначається покупцями марок (імпортерами) за погодженням з продавцем марок залежно від обсягу товарів, що

ввозяться, але становить не більше п'яти робочих днів від дати подання документів для одержання марок.

У разі порушення порядку маркування ввезених алкогольних напоїв і тютюнових виробів та/або сплати податку не в повному обсязі товар не допускається до митного оформлення і ввезення його на митну територію України забороняється.

Придбані марки передаються покупцями марок (імпортерами) іноземним виробникам для маркування імпортованих алкогольних напоїв і тютюнових виробів у процесі їх виробництва.

Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати акцизного податку та легальності ввезення товарів.

У разі виявлення фактів ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування та продажу на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів без марок акцизного податку встановленого зразка контролюючі органи вилучають такі товари з вільного обігу та подають відповідні матеріали до суду для винесення постанови про їх вилучення в дохід держави (конфіскацію).

У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України покупці марок зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару. Маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється виробниками зазначеної продукції.

Для алкогольних напоїв використовуються марки із зазначенням суми акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, з точністю до тисячного знака, яка відповідає сумі, визначеній з урахуванням діючих на дату розливу продукції ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари.

До 1 січня 2012 р. для маркування спиртних напоїв, одержаних шляхом перегонки виноградного вина або вичавок винограду, що класифікуються згідно з УКТЗЕД за кодами 2208 20 12 00, 2208 20 62 00, можуть використовуватися марки із зазначенням суми акцизного податку за ставкою, що була встановлена на 1 січня 2010 р. Законом України від 25 грудня 2008 р. N 797-VI «Про внесення змін до деяких законів України з питань оподаткування».

Вважаються такими, що немарковані:

- алкогольні напої та тютюнові вироби з підробленими марками;
- алкогольні напої та тютюнові вироби, марковані з порушенням встановлених вимог, та/або марками, що не видавалися безпосередньо виробнику або імпортеру зазначеної продукції;
- алкогольні напої з марками, на яких зазначення суми акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, не відповідає сумі, визначеній з урахуванням чинних на дату розливу продукції ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари.

Не підлягають маркуванню:

- алкогольні напої і тютюнові вироби, які постачаються для реалізації магазинам безмитної торгівлі безпосередньо вітчизняними виробниками такої продукції за прямими договорами, укладеними між вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів і власниками магазинів безмитної торгівлі. При цьому переміщення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що спрямовуються виробниками до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки;

- алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазину безмитної торгівлі;

- еталонні (моніторингові) чи тестові зразки тютюнових виробів, які не призначені для продажу в роздріб і ввозяться на митну територію України акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право виробництва відповідної продукції, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустації, вивчення фізико-хімічних показників тютюнових виробів, дизайну упаковки).

Для прикріплення марок використовується клей (дисперсійний, дескрин тощо), який не дає змоги зняти їх з виробів без пошкодження і змивається у разі потреби в митті пляшок для повторного їх використання. Марки наклеюються на пляшку П-чи Г-подібним способом через горловину. У разі реалізації напоїв в упаковках (типу «Tetra Pak») марки наклеюються по осі упаковки на верхній площині.

На тютюнові вироби марки наклеюються:

- на пачки сигарет та цигарок серійного виробництва, сигар, сигарил, а також цигарок, упакованих у сувенірні коробки (незалежно від їх розміру), - у такий спосіб, щоб марки обов'язково розривалися під час відкривання;

- на тютюнові вироби в упаковці, що підлягає обгортанню у поліпропіленову плівку, - під плівку.

Ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та продаж на митній території України маркованих з порушенням встановлених вимог.

Алкогольні напої та тютюнові вироби вітчизняного виробництва, марковані вітчизняними марками встановленого зразка, не можуть бути реалізовані підприємствами-виробниками на експорт та магазинам безмитної торгівлі.

Невикористані марки, що не пошкоджено, приймаються їх продавцем. При цьому сплачена сума акцизного податку за висновком продавця відшкодовується покупцям або за їх бажанням зараховується в рахунок майбутніх платежів з розрахунку кількості фактично повернутих марок, крім суми акцизного податку, внесеної в рахунок погашення податкового векселя.

Оформлені належним чином невикористані марки, що не пошкоджено, повертаються їх продавцю разом з реєстром марок. Продавець складає акт про знищення повернутих марок. Перший примірник акта разом із заявою платника про повернення сплаченої суми акцизного податку або про зарахування її в рахунок майбутніх платежів залишається у продавця.

6. Облік податкових розрахунків щодо акцизного податку

Платники акцизного податку включають його суми до валового доходу в момент нарахування або сплати покупцем. Це значить, що у продавця валовий дохід виникає при одержанні оплати, до якої увійшов акциз, або при відвантаженні товару, у вартості якого міститься цей податок. Такий механізм відповідає загальному порядку визначення валових доходів і витрат.

Акцизний податок відноситься до валових витрат або в момент фактичного внесення до бюджету, або при нарахуванні податкових зобов'язань.

Момент виникнення податкового зобов'язання щодо акцизного збору регламентується статтею 4 Декрету КМУ «Про акцизний збір», введений в Декрет метод податкового обліку «за першою з подій» добре знайомий платникам, оскільки його застосовують і щодо податку на прибуток, і що до ПДВ.

Датою виникнення податкових зобов'язань з продажу підакцизних товарів вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що настала раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника акцизного збору як оплата товарів, що продаються, а у разі продажу товарів за готівку – дата її оприбуткування в касі платника акцизного збору;
- або дата відвантаження товарів.

Механізм справляння акцизного податку має низку особливостей. Вони визначені як щодо платників, так і щодо товарів, які оподатковуються. Так, однією з особливостей є те, що процес справляння акцизного збору передбачає можливість видачі платником податкового векселя.

Згідно законодавства податковий вексель – це простий вексель, авальований банком, що видається суб'єктом підприємницької діяльності – виробником підакцизної продукції у разі отримання етилового спирту і підтверджує його зобов'язання сплатити своєчасно суму акцизного збору.

Можливість сплати акцизного податку шляхом видачі векселя дозволяється лише суб'єктам підприємницької діяльності, які одержують етиловий спирт для подальшої переробки його на підакцизну продукцію. Даний захід спрямований на підтримку вітчизняних виробників алкогольних напоїв, адже переважна більшість платників, які належать до вищезазначеної категорії – це лікero-горілчані підприємства.

Податковий вексель видається платником на протязі трьох робочих днів після отримання етилового спирту. У ньому повинна зазначатися сума акцизного збору, що визначається за ставками для готової продукції, які діють на дату отримання етилового спирту. Податковий вексель оформляється у двох примірниках, один з яких залишається у векселеодержувача, а інший після обліку його податковим органом, використовується векселедавцем для власного обліку.

Погашення векселя відбувається під час придбання акцизних марок на суму акцизного збору шляхом проставлення на їх лицьовому боці штампу з написом «ПОГАШЕНО» та печатки податкового органу. Погашення податкового векселя при експорті підакцизної продукції, виробленої з використанням етилового спирту має

певну особливість. Так, дана операція може бути проведена лише при пред'явленні платником наступних документів:

- довідки установи банку про надходження коштів в іноземній валюті на розрахунковий рахунок векселедавця;
- оригіналу п'ятого основного аркуша ВМД форми МД -2, виданого митним органом під час митного оформлення експорту підакцизної продукції, на якому зазначається напис про фактичне вивезення експортованої підакцизної продукції за межі України.

З моменту видачі векселедавцем першого податкового векселя податковий орган здійснює разовий продаж акцизних марок без сплати податку, виходячи з місячної потреби підприємства у маркуванні готової продукції, але не більше за його місячну виробничу потужність. У подальшому продаж акцизних марок здійснюється лише виходячи з розрахунку суми акцизного податку, фактично сплаченої до бюджету в рахунок погашення виданих податкових векселів.

При достроковому погашенні векселя суми акцизного податку сплачують до його фактичного нарахування. При цьому він відноситься до валових витрат. Тому при подальшому нарахуванні акцизного податку (після закінчення терміну погашення векселя) його у валових витрат повторно не відображують.

При оприбуткуванні або сплаті підакцизного товару, купленого у податкового агента, валові витрати на всю вартість товару (за вирахуванням ПДВ, але з врахуванням акцизу) виникають у покупця. Ця ситуація незвичайна тим, що платником акцизного збору виступає не продавець, а їх покупець. При цьому акциз проходить через податкового агента начебто транзитом. Якщо після продажу підакцизного товару продавець позбавляється статусу податкового агента за рішенням суду, відповідальним за сплату акцизного податку стає продавець.

У бухгалтерському обліку нарахування акцизного податку відображають наступним чином:

1) якщо перша подія – відвантаження:

Д-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

К-т 6412 «Розрахунки за податками (АП)»

2) якщо перша подія – оплата:

Д-т 645 «Розрахунки з АП»

К-т 6412 «Розрахунки за податками (АП)»

Д-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції»

К-т 645 «Розрахунки з АП»

Особливість імпортного акцизного податку в тому, що він сплачується раніше, ніж підакцизний товар буде продано. Це означає, що сума акцизного податку сплаченого під час оформлення вантажної митної декларації просто додається до первинної вартості товару, що ввозиться. В подальшому при продажі такого товару акцизний збір в ціні не виокремлюється, а отже, на всю суму реалізації у імпортера виникає валовий дохід. Крім того, при сплаті імпортного акцизного збору у підприємства виникають валові витрати на суму такого акцизного збору.

Після перерахування акцизного податку на спеціальний рахунок митниці, акцизний податку вважається сплаченим. Це не стосується акцизного податку при ввезенні товарів, що підлягають маркуванню акцизними марками (алкоголь, тютюн), який сплачується до Державного бюджету, а не на спеціальні рахунки митниці.

Порядок відображення у бухгалтерському обліку сплати акцизного податку за товари, які підлягають маркуванню наступний:

1. Нараховано акцизний податок	Д-т 643 «Податкові зобов'язання»	К-т 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
2. Перераховано суму акцизного податку на спеціальний рахунок митниці	Д-т 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	К-т 311 «Поточні рахунки у національній валюті»
3. Перераховано плату за марки акцизного податку	Д-т 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	К-т 311 «Поточні рахунки у національній валюті»
4. Оприбутковано марки акцизного податку	Д-т 08 «Бланки суворого обліку»	-
5. Включено до первинної вартості товарів суму акцизного податку	Д-т 281 «Товари на складі»	Д-т 643 «Податкові зобов'язання»
6. Включено до первинної вартості товарів суму плати за марки акцизного податку	Д-т 281 «Товари на складі»	Д-т 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
7. Відображено списання марок акцизного податку	-	Д-т 08 «Бланки суворого обліку»

Питання для самоконтролю

1. Що спільне між ПДВ і акцизним податком та в чому особливості справляння акцизного податку?
2. Хто є платниками акцизного податку?
3. Який порядок маркування підакцизної продукції?
4. Порядок сплати акцизного збору.
5. Хто здійснює контроль за справлянням акцизного податку?