

Чи переглядати умови договору про закупівлю пального у зв'язку зі зміною ставок акцизного податку?

З 01.07.2023 відбулося не лише зростання ставок ПДВ на реалізацію пального, але й повернулися довоєнні ставки акцизного податку на пальне. Про те, як врегулювати зміну в питанні оподаткування ПДВ, ми розповідали у статті [«Які товари, роботи та послуги можуть закуповуватися без ПДВ з 01.07.2023? Наводимо перелік»](#). А про те, що робити з поверненням довоєнних ставок акцизу, розповідаємо тут.

Акцизний податок у публічних закупівлях

Акцизний податок належить до загальнодержавних податків, тобто встановлюється Верховною Радою і сплачується на всій території України (підпункт 9.1.4 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу України, далі — ПКУ).

Акцизний податок — непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених цим Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції) (підпункт 14.1.4 пункту 14.1 статті 14 ПКУ).

Нагадаємо читачам, що суть непрямих податків полягає в тому, що платять їх в дійсності (непрямо – звідти й назва) споживачі. Натомість суб'єкти господарювання, які за законом вважаються «платниками податку», лише перераховують до бюджету кошти податку.

Продаж пального кінцевому споживачу (у тому числі юридичним особам) для особистого некомерційного використання незалежно від форми розрахунків вважається **роздрібною торгівлею**, навіть якщо обсяг партій обчислюється сотнями чи тисячами літрів (стаття 1 Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального»). Усе, що купується відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» (далі — Закон) та / або Особливостей, купується саме для кінцевого споживання:

замовники, що є установами, в принципі не здійснюють комерційної діяльності;

замовники-підприємства у разі закупівлі товарів не для споживання, а з метою перепродажу, законодавство про публічні закупівлі не застосовують (пункт 2 частини 6 статті 3 Закону).

Акцентуємо увагу: акциз на операції з роздрібного продажу пального відмінено ще у 2017 році. Таким чином, можна стверджувати, що, **оскільки операції з роздрібного**

продажу пального не є об'єктом оподаткування акцизним податком, то і зміна ставок цього податку не є підставою для перегляду умов договору про закупівлю відповідно до [підпункту 6 пункту 19 Особливостей](#).

Водночас, якщо збільшення акцизу вплине на ринкові ціни, то переглянути ціну договору цілком можна і на підставі [підпункту 2 пункту 19 Особливостей](#), тобто у зв'язку з коливанням цін на ринку. А якщо збільшення акцизу не призведе до істотного коливання цін на ринку, наприклад у зв'язку з гіпотетичним падінням цін на нафту, то й підстав для перегляду ціни договору немає жодних.

Зауважимо однак, що існує й альтернативна точка зору, яка сягає коренем у невирішене концептуальне питання (не)прямого впливу будь-яких податків на ціну товарів/робіт/послуг. Річ у тім, що **ані Особливості, ані Закон не обмежують застосування правила про перегляд умов договору у зв'язку зі змінами в оподаткуванні лише непрямими податками і лише щодо операцій, які цими податками оподатковуються.**

Як наслідок, теоретично перегляд ціни договору у зв'язку зі зміною ставок податків і зборів (підпункт 6 пункту 19 Особливостей) міг би застосовуватися при зміні ставок будь-якого з податків, які так чи інакше сплачує постачальник, однак за умови, що вплив змін в оподаткуванні на ціну договору може бути прорахований.

Приклад

Формально зміна ставок земельного податку має певний вплив на результати діяльності практично кожного постачальника, який має у власності/користуванні якісь нерухомі активи.

При цьому підприємство-сільгоспвиробник, що продає овочі, може порахувати з точністю до копійки, як впливає на собівартість його продукції зміна орендної плати за землю (що є формою земельного податку), чого не можна сказати, наприклад, про будівельну компанію, що сплачує земельний податок за землю під власними складськими приміщеннями.

Тому теоретично і сільгоспвиробник, і будівельник могли б претендувати на перегляд цін у зв'язку зі змінами ставок земельного податку (підпункт 6 пункту 19 Особливостей), однак практично на таку зміну може розраховувати лише сільгоспвиробник, бо лише він, за належного калькулювання вартості своєї продукції, зможе показати арифметику зміни ціни.

Та сама логіка стосується й акцизного податку. Річ у тім, що у 2017 році акцизний податок з роздрібного продажу пального було не відмінено в принципі, а перенесено до основної ставки акцизного податку, що сплачується виробниками (якщо пальне вироблено в

Україні) та імпортерами (якщо пальне ввезене з-за кордону).

Тобто кожен споживач пального в дійсності продовжує сплачувати (компенсувати) акцизний податок, хоча й без окремого рядка в чеку із зазначенням розміру такого податку. Власне в цьому і полягає суть непрямого характеру акцизного податку, про що ми згадували вище. Оскільки податок на пальне таки підлягає сплаті на певних етапах реалізації цього пального, про що складаються та реєструються в установленому порядку акцизні накладні (хоча покупцям-споживачам ці накладні й не надаються), то логіка підказує, що його можна якось порахувати.

Однак тут ми заходимо в глухий кут, адже акцизний податок сплачується саме виробниками/імпортерами (які, як правило, не беруть участі в публічних закупівлях) і ставки його визначені в євро — за визначене пальне, реалізоване у визначений день.

З цього випливає, що *порахувати вплив зміни акцизу у відсотках чи гривнях можна лише на конкретно визначену партію пального, відстеживши його виробника/імпортера і отримавши від нього відповідні підтвердні документи щодо сплати такого акцизного податку*. Тобто, доклавши чимало зусиль і витративши купу часу, можна встановити розмір акцизного податку, сплаченого з конкретних 5 тис. літрів пального, які приїхали на конкретну автозаправку в конкретному бензовозі з відповідним сертифікатом/паспортом якості.

Але замовники публічних закупівель не купують пальне бензовозами, вони купують талони/картки на пальне, які можуть бути отоварені протягом тривалого періоду часу (подекуди кілька років) у будь-якій з пів сотні мережевих заправок. У такому випадку дізнатися, скільки саме акцизу було заплачено з тих конкретних літрів пального, які на заправці будуть десь та колись залиті в бак автомобілів замовника по конкретних талонах, вже неможливо. А тому і про перерахунок ціни у зв'язку зі змінами ставок акцизного податку (підпункт 6 пункту 19 Особливостей) нема що думати.

Загальний висновок

Тож повертаємось до раніше зробленого висновку: хоча акциз на пальне є податком, однак його зростання не є підставою для зміни умов договору про закупівлю відповідно до підпункту 6 пункту 19 Особливостей, тобто у зв'язку зі зміною ставки оподаткування.

Водночас підвищення цін на пальне, у тому числі і внаслідок зростання акцизу, може бути враховане сторонами шляхом перегляду цін на пальне у зв'язку з коливанням цін на ринку (підпункт 2 пункту 19 Особливостей) ([приклад додаткової угоди за підпунктом 2 пункту 19 Особливостей](#)).

Також маєте нагоду завантажити [шпаргалку щодо товарів, робіт або послуг, які звільняються від оподаткування \(ПДВ\) або оподатковуються за нульовою ставкою](#), та читайте більше:

[Перелік корисних посилань щодо деяких питань здійснення закупівель з/без](#)



ПДВ;

Зверніть увагу! З 06.07.2023 збільшено розмір плати за подання пропозиції в ЕСЗ.