**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ**

**ЛИСТ**

**від 26.04.2019                            № 13932/7/99-99-12-03-04-17**

**Головним управлінням ДФС в областях, м. Києві**

**Офіс великих платників податків ДФС**

 Державна фіскальна служба України, керуючись підпунктами 6 та 7 пункту 5 Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 236, враховуючи зміни до Податкового кодексу України (далі – Кодекс), надає та доручає довести до відома платників особливості податкового адміністрування у 2019 році екологічного податку за викиди забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення в атмосферне повітря в частині викидів двоокису вуглецю (далі – викиди двоокису вуглецю).

До розділу VІІІ Кодексу Законом України від 23 листопада 2018 року       № 2628-VIIІ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» внесено зміни як в частині визначення платників, які справляють екологічний податок за викиди двоокису вуглецю, так і ставок податку.

Пунктом 240.7 ст. 240 Кодексу визначено, що не є платниками податку за викиди двоокису вуглецю суб’єкти, зазначені у пункті 240.1 статті 240 Кодексу, якими здійснюються такі викиди в обсязі не більше 500 тонн за рік.

У разі якщо річний обсяг викидів двоокису вуглецю перевищує 500 тонн за рік, суб’єкти зобов’язані зареєструватися платниками податку у податковому (звітному) періоді, в якому відбулося таке перевищення. Такі платники зобов’язані скласти та подати податкову звітність, нарахувати та сплатити податок за податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення, у порядку, передбаченому Кодексом.

Разом з тим п. 242.4 ст. 242 Кодексу встановлено, що база оподаткування податком за викиди двоокису вуглецю за результатами податкового (звітного) року зменшується на обсяг викидів у розмірі 500 тонн за рік.

Враховуючи викладене та припис п. 250.9 ст. 250 Кодексу, рекомендуємо запропонувати платникам податку, у яких у 2019 році розрахунковий, сумарний за всіма стаціонарними джерелами, обсяг викидів двоокису вуглецю:

не перевищує граничний обсяг викидів – подати до контролюючого органу за місцезнаходженням стаціонарного джерела забруднення заяву про відсутність у звітному році об’єкта оподаткування викидів двоокису вуглецю із додатком розрахунку оцінки обсягів таких викидів;

перевищує граничний обсяг (500 тонн) – зареєструватися платником податку за викиди двоокису вуглецю та подати до контролюючого органу за місцезнаходженням стаціонарного джерела забруднення заяву про звітний період, у якому планується виникнення об’єкта оподаткування викидів двоокису вуглецю, із додатком розрахунку оцінки обсягів таких викидів.

При цьому платники декларують податкові зобов’язання за викиди двоокису вуглецю в частині обсягів викидів, що перевищують граничний обсяг, починаючи із звітного (податкового) періоду, у якому досягнуто граничний обсяг таких викидів.

Додаток: Умовні приклади розрахунку (обчислення) обсягів викидів двоокису вуглецю енергетичними установками від спалювання різних видів палив на 5 арк. у 1 прим.

|  |  |
| --- | --- |
| **В.о. заступника Голови** | **В. КРИВІЦЬКИЙ** |

**Умовніприкладирозрахунку (обчислення) обсягіввикидівдвоокисувуглецюенергетичними установками відспалюваннярізнихвидів палив**

**Приклад 1**

Суб’єктгосподарювання (далі – Платник), щообравспрощену систему оподаткуваннячетвертоїгрупи, провадитьгосподарськудіяльність з вирощуваннясільськогосподарськоїрослинницькоїпродукції на закритомуґрунті.

Платник у визначеномузаконодавством порядку [1] отримавЛіцензію на провадженнягосподарськоїдіяльності з поводження з небезпечнимивідходами, яка надаєйому право на провадженнядіяльностііззбирання та утилізаціївідпрацьованихмастил (олив), якізбираються та зберігаються у відповідності до правил, визначенихпостановоюКабінетуМіністрівУкраїнивід 17 грудня 2012 року № 1221 «Деякіпитаннязбирання, перевезення, зберігання, оброблення (перероблення), утилізації та/абознешкодженнявідпрацьованихмастил (олив)».

Платником у 2018 роцізібрано 220 тонн мастил (олив). Відповідно до ліцензійних умов у 2019 роціПлатникомздійсненоутилізаціюзібранихмастил (олив) шляхом їхспалювання у енергетичнійустановці (паливний котел), якийзабезпечує теплом споруди для вирощуваннясільськогосподарськоїрослинницькоїпродукції, використовуючимастила (оливи) як рідкепаливоподібне мазуту, з них у:

І кварталі – 120 тонн мастил (олив),

ІІ кварталі – 40 тонн мастил (олив),

ІІІ кварталі – 15 тонн мастил (олив),

ІV кварталі –45 тонн мастил (олив), щозібрані у 2018 році та 45 тонн мастил (олив), щозібрані у 2019 році.

КеруючисьІнструкцією про зміст та порядок складаннязвітупроведенняінвентаризаціївикидівзабруднюючихречовин на підприємстві [2] щодооблікувикидів не тільки за фактичнимивимірами, але й за розрахунковимипоказникамиїхемісій, а також Методикою визначеннявикидівзабруднювальнихречовину атмосферувіденергетичних установок [3] валовийобсягвикидівдвоокисувуглецю, щонадходить у атмосферу з димовими газами енергетичної установки обчислено за формулою:



де Ej – валовийвикид j-ї забруднюючоїречовинипід час спалювання i-гопалива за звітнийперіод, т;

kj – показникемісії j-ї забруднюючоїречовини для i-гопалива, г/ГДж;

Bi – витрата i-гопалива за період, т;

Qri – нижчаробоча теплота згоряння i-гопалива, МДж/кг.

Зокрема для 1 тонни мазуту питомийобсягвикидівдвоокисувуглецю( СО2 , ) обчислено за такими довідниковимипоказниками:

нижча робоча теплота згорання палива (  ) – 39,48 МДж/кг;

показникемісіїДвоокису( СО2 , *КСО*2) – 76 662,63 г/ГДж

та формулою:



оцінено у розмірі 3,027 тонн емісіїДвоокису (СО2).

Таким чином обчислюємокількістьвикидівДвоокису (СО2), емісіяякихвідбулася в результатіутилізаціїмастил (олив) шляхом їхспалювання як рідкогопічногопаливаподібного мазуту, якіскладають у:

І кварталі 2019 року з 120 тонн мастил (олив) – 363,240тонни (СО2).

ІІ кварталі 2019 року з 40 тонн мастил (олив) – 121,080 тонна (СО2),

ІІІ кварталі 2019 року з 15 тонн мастил (олив) – 45,405 тонн (СО2),

ІV кварталі 2019 року з 90 тонн мастил (олив) – 272,430тонни (СО2).

Складаємотаблицюоцінокподатковихзобов’язань з Податкувідемісії при ставці 10,00 грн./тонну ( СО2 ):

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| період | обсягутилізованихмастил, | емісія ( СО2 ) | фактичнийобсяг з початку року | база оподаткування | Сума податковихзобов’язань |
| квартал | тонн | тонн/квартал | тонн | тонн | грн. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| перший | 120,000 | 363,240 | 363,240 | 0,000 | 0,00 |
| другий | 40,000 | 121,080 | 484,320 | 0,000 | 0,00 |
| третій | 15,000 | 45,405 | 529,725 | 29,725 | 297,25 |
| четвертий | 90,000 | 272,430 | 802,155 | 272,430 | 2 724,30 |
| **всього** | **265,000** | **802,155** |  | **302,155** | **3 021,55** |

При складаннівказаноїтаблицівикористанонаступніформулирозрахункубазиоподаткування( tbi ), де 500 (тонн) – гранична величина емісіїпісляякоївиникаютьподатковізобов’язання (п. 242.4 ст. 242 Кодексу)

**І квартал**

(363,240 – 500,000) < 0, то

tb1= 0,00 тонн СО2;

**ІІ квартал**

(363,240 + 121,080 – 500,00) < 0, то

tb2= 0,00 тонн СО2,

**ІІІ квартал**

(363,240 + 121,080 + 45,430 – 500) = 529,725> 0, то

tb3 = 529,725 – 500 = 29,725 тонн СО2,

**ІV квартал**

(363,240 + 121,080 + 272,430 + 45,430 – 500) = 802,155> 0, то

tb4= 802,155 – 500 – 29,725 = 272,43 тонн СО2.

**Приклад 2**

Гірничепідприємство (далі – Підприємство) провадитьгосподарськудіяльність з видобування мергелю, якийвміщує 75 відсотківвапняку (СаО3) та 25 відсотківглинистихмінералів.

В результатікальцинації мергелю (нагрівання в печі, у якійспалюєтьсявугілля) утворюєтьсяцементнийклінкер, щомістить 62 відсотки (СаО), при цьомувідбуваєтьсяемісіяДвоокису (СО2) в кількості 33 тонни на 1 тонну мергелю, щопропорційно 48,714 тоннам Двоокису при виробництві 1 тонни цементного клінкеру.

При добовомуспоживанніклінкерноїпечіПідприємства у 100 тонн мергелю за умовибезперервноговиробництва за звітний (податковий) квартал емісіяДвоокису на Підприємствіобчислена за формулою

100 тонн (мергелю) × Ті × 33 тонни (СО2)/тонну мергелю,

де Ті – тривалістьзвітногоперіоду, оцінена у обсягах

за І квартал – 297 000,000 тонн Двоокису;

за ІІ квартал – 300 300,000 тонн Двоокису;

за ІІІ квартал – 303 600,000 тонн Двоокису;

за ІV квартал – 303 600,000 тонн Двоокису.

Водночас для технологічноїоперації з кальцинування мергелю шляхом нагріванняклінкерноїпечіПідприємствавикористовується 0,35 тоннивугілля на 1 тонну мергелю або 35 тонн вугілля на добу, в результатічоговиникаєдодаткова, по відношенню до емісіївідкальцинування мергелю, емісія СО2відзгоряннявугілля.

КеруючисьІнструкцією про зміст та порядок складаннязвітупроведенняінвентаризаціївикидівзабруднюючихречовин на підприємстві [2] облікувикидів не тільки за фактичнимивимірами, але й за розрахунковимипоказникамиїхемісій, а також Методикою визначеннявикидівзабруднювальнихречовину атмосферувіденергетичних установок [3] валовийобсягвикидівДвоокису, щонадходить у атмосферу з димовими газами енергетичної установки обчислено за формулою:



де Ej – валовийвикид j-ї забруднюючоїречовинипід час спалювання i-гопалива за звітнийперіод, т;

kj – показникемісії j-ї забруднюючоїречовини для i-гопалива, г/ГДж;

Bi – витрата i-гопалива за період, т;

Qri – нижчаробоча теплота згоряння i-гопалива, МДж/кг.

ЗокремаемісіявідспалюваннявугілляпитомийобсягвикидівДвоокисуобчислено за такими показниками:

нижча робоча теплота згорання палива () – 20,47 МДж/кг;

показникемісіїдвоокисувуглецю (СО2 ,*КСО*2) – 93 740,0 г/ГДж

та формулою:



оцінено у розмірі 1,920 тонн емісіїДвоокису.

Таким чином обчислюємокількістьвикидівДвоокису, емісіяякихвідбулася в результатізгоряннявугілля, обчислена за формулою

35 тонн (вугілля) × Ті × 1,920 тонни (СО2)/тонну вугілля,

де Ті – тривалістьзвітногоперіоду, яка відповідає

за І квартал – 6 048,000 тонн Двоокису;

за ІІ квартал – 6 115,200 тонн Двоокису;

за ІІІ квартал – 6 182,400 тонн Двоокису;

за ІV квартал – 6 182,400 тонн Двоокису.

Складаємотаблицюоцінокподатковихзобов’язань з ПодаткувідемісіїДвоокису при ставці 10,00 грн/тонну (СО2):

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| період | фактичнийобсяг СО2(fvi) | | | база оподаткування  ( tbi ) | сума податкових  зобов’язань |
| всього | у тому числі за | |
| об’єкт 1 | об’єкт 2 |
| квартал | тонн/квартал | тонн/квартал | тонн/квартал | тонн | гривень |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| перший | 303 048,000 | 297 000,000 | 6 048,000 | 302 548,000 | 3 025 480,00 |
| другий | 306 415,200 | 300 300,000 | 6 115,200 | 306 415,200 | 3 064 152,00 |
| третій | 309 782,400 | 303 600,000 | 6 182,400 | 309 782,400 | 3 097 824,00 |
| четвертий | 309 782,400 | 303 600,000 | 6 182,400 | 309 782,400 | 3 097 824,00 |
| **всього** | **1 229 028,000** | **1 204 500,000** | **24 528,00** | **1 228 528,000** | **12 285 280,00** |

При складаннітаблицьвикористанонаступніформулирозрахункубазиоподаткуванняПодатком( tbi ) де fvi – фактичніобсяги СО2, 500 (тонн) – гранична величина емісіїпісляякоївиникаютьподатковізобов’язання з Податку (п. 242.4 ст. 242 Кодексу)

Таким чином обчислена база оподаткуванняПодатком за даниминаведеними у таблицівідповідає

**І квартал**

оскількиfv1 = 297 000,000 + 6 048,000 = 303 048,000> 500, то

tb1 = 303 048,000 – 500,000 = 302 548,000 тонн СО2

**ІІ квартал**

оскількиfv1 > 500, то

fv2 = tb2 = 300 300,000 + 6 115,200 = 306 415,200 тонн СО2

**ІІІ квартал**

оскількиfv1 > 500, то

fv3 = tb3 = 303 600,000 + 6 182,400 = 309 782,400 тонн СО2

**ІV квартал**

оскількиfv1 > 500, то

fv4 = tb4 = 303 600,000 + 6 182,400 = 309 782,400 тонн СО2.

Таким чином податковізобов’язанняПідприємства з Податку при ставці 10 гривень за 1 тонну Двоокисускладатимуть за:

І квартал – 302 548,00 × 10,00 = 3 025 480,00гривень,

ІІ квартал – 306 415,20 × 10,00 = 3 064 152,00гривень,

ІІІ квартал – 309 782,40 × 10,00 = 3 097 824,00гривень,

ІV квартал – 309 782,40 × 10,00 = 3 097 824,00гривень.

Інформаційніджерела

[1] Ліцензійніумовипровадженнягосподарськоїдіяльності з поводження з небезпечнимивідходами, затвердженіпостановоюКабінетуМіністрівУкраїнивід 13 липня 2016 р. № 446;

[2] Інструкція про зміст та порядок складаннязвітупроведенняінвентаризаціївикидівзабруднюючихречовин на підприємстві, Наказ Міністерстваохоронинавколишнього природного середовища та ядерноїбезпекиУкраїнивід 10.02.1995 № 7 зареєстровано в МіністерствіюстиціїУкраїни 15.03.1995 за № 61/597;

[3] Галузевийкерівний документ «Методика визначеннявикидівзабруднювальнихречовину атмосферувіденергетичних установок»   
(ГКД 34.02.305 – 2002);

Збірникпоказниківемісії (питомихвикидів) забруднюючихречовин в атмосфернеповітрярізнимивиробництвами (Донецьк 2004), схваленийМіністерствомекології та природнихресурсівУкраїни листом від 08.11.2014 № 10990/20/1-10.