



## УЧАСНИКИ ОБІГУ ПАЛЬНОГО В МАЙБУТНІЙ СЕАРП ТА СЕ: ХТО ВОНИ?

Публікований Порядок, затверджений постановою КМУ від 24.04.19 р. № 408 (далі – Порядок № 408), – це основний підзаконний акт, яким регулюється робота оновленої системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (СЕАРП та СЕ). Які саме питання ним регламентуються – див. у «БАЛАНСІ», 2019, № 40-41, с. 5. Про те, кому та до чого готуватися в сфері адміністрування реалізації спирту, – див. у «БАЛАНСІ», 2019, № 22-23, с. 35. Тут же ми розповімо про те, хто буде учасником нової системи в частині реалізації пального. І кому, відповідно, потрібно ознайомитися з Порядком № 408.

### Платники акцизу з реалізації пального по-новому

До платників акцизу відносяться особи, які реалізують пальне (пп. 212.1.15 Податкового кодексу, далі – ПК). Але якщо ви не торговець паливом, то це не означає, що ви не потрапите до числа цих осіб. Адже реалізація пального – це тільки термін, який у новій СЕАРП та СЕ буде включати й операції, далекі від загальноприйнятого поняття «реалізація». Так, до учасників діючої системи відносяться всі, хто передає право власності та право розпорядження на пальне, і виробники із сировини замовника. А учасниками нової системи будуть і ті, хто бере участь у **фізичній передачі пального** (оновлений пп. 14.1.212 ПК). Іншими словами, оновлена система передбачає **контроль над обігом** пального. А сплачувати акцизний податок потрібно тільки з обсягів передачі пального, що перевищують обсяги його отримання.

Які ж операції суб'єкта господарювання (далі – СГ) із паливом підпадають під «реалізацію пального», крім його передачі з переходом права власності або розпорядження? Розберемо декілька операцій.

#### 1. Зберігання пального

Як роз'яснює ДФС (ЗІР, категорія 116.01), **СГ, який використовує пальне для власних потреб, буде визнаний особою, яка реалізує пальне, за умови, що він віднесений до розпорядників акцизного складу**. Адже є тільки два винятки з поняття «реалізація пального»: фізична передача пального в ємностях до 5 л включно (крім реалізації пального його виробниками) і використання для власних потреб або промислової переробки тими, хто не є розпорядниками акцизних складів. У свою чергу, **розпорядник акцизного складу** – це такий СГ, який здійснює виробництво, обробку (переробку), змішування, розлив, навантаження-розвантаження, **зберігання**, реалізацію пального на акцизному складі та має документи на право власності або розпорядження приміщеннями та/або територією, що відноситься до акцизного складу (новий пп. 14.1.224 ПК).

**Не відносяться до акцизних складів** приміщення та/або територія (ЗІР, категорія 116.11):

- в (на) яких загальний обсяг ємностей для навантаження-розвантаження та зберігання пального не перевищує 200 м<sup>3</sup> (у літрах це становить 200 000 л: 200 м<sup>3</sup> x 1 000 л/м<sup>3</sup>), а СГ (крім платників єдиного податку четвертої групи) – власник або користувач отримує протягом календарного року пальне в обсягах, що не перевищують 1 000 м<sup>3</sup> (1 000 000 л), і використовує пальне виключно для власних потреб або промислової переробки, а операцій з реалізації пального іншим особам та зберігання чужого пального він не здійснює;
- для платників ЄП четвертої групи – незалежно від обсягу ємностей, якщо вони отримують протягом календарного року пальне в обсягах, що не перевищують 10 000 м<sup>3</sup> (10 000 000 л), і використовують його виключно для власних потреб, а операцій з реалізації пального іншим особам і зберігання чужого пального вони не здійснюють.

**Якщо хоча б один із критеріїв** (загальний обсяг ємностей, обсяги отриманого за календарний рік пального та напрям його використання) **не дотримується, приміщення/територія буде акцизним складом. А його власник – розпорядником.** Як і інші платники акцизу з реалізації пального, такі зберігачі повинні зареєструватися в СЕАРП і СЕ як платники акцизного податку та провести реєстрацію своїх акцизних складів. Про реєстрацію див. на с. 8 цього номера. Для підрахунку обсягів ємностей важливо розуміти, що приміщення/території будуть відноситися до одного акцизного складу, якщо знаходяться за однією адресою. Принаймні так це трактують податківці (див., наприклад, Індивідуальну податкову консультацію ДФС від 29.03.19 р. № 1363/6/99-99-12-01-02-15/ІПК). Тобто для підрахунку граничного обсягу ємностей потрібно скласти обсяг усіх ємностей, що знаходяться за однією адресою. А для розрахунку **обсягу отримання пального за календарний рік** обсяги скоріше за все повинні братися в цілому за СГ. При цьому до розрахунку не включаються придбання через паливороздавальні колонки в місцях роздрібною торгівлі паливом, на які отримано ліцензії. От тільки, за який саме календарний рік слід брати обсяги, у ПК не написано. Логічно було б – за попередній, адже планові цифри стануть фактом тільки після завершення календарного року. А про реєстрацію в системі заднім числом не йдеться. Проте податківці рекомендують платникам реєструватися на підставі планових цифр (див., наприклад, Індивідуальну податкову консультацію ДФС від 14.05.19 р. № 2142/6/99-99-12-02-02-15/ІПК).

**Таким чином,** зберігачі за договором із третіми особами та користувачі збереженого понад установлені межі за розміром ємностей та обсягами придбання повинні бути платниками акцизу з пального. І тільки для користувачів, які запасують паливо в означених розмірах виключно для споживання всередині СГ, зроблено виняток.

## 2. Заправлення транспорту для власних потреб

Паливний бак транспортного засобу, навіть якщо його розглядати як ємність для зберігання, не є акцизним складом (пп. «г» нового пп. 14.1.6 ПК). А користувач транспортного засобу не є розпорядником акцизного складу в розумінні нового пп. 14.1.224 ПК. І дій, що підпадають під поняття «реалізація пального», при заправленні транспорту він не здійснює. Значить, платником акцизного податку не є.

## 3. Транспортування пального

Транспортний засіб, на якому переміщується або зберігається паливо, отримує статус акцизного складу пересувного на час його використання для переміщення або зберігання пального. **Виняток:** випадок, коли транспорт використовується СГ, який не є розпорядником акцизного складу, для переміщення власного пального для власних потреб (новий пп. 14.1.6<sup>1</sup> ПК). **Акцизні склади пересувні** будуть реєструвати в СЕАРП та СЕ на підставі акцизної накладної. Ніяких заяв тут не потрібно. При цьому розпорядниками таких акцизних складів пересувних є не перевізник або експедитор, а власник пального, який і є платником акцизного податку (новий пп. 14.1.224<sup>1</sup> ПК). Тобто **перевізники чужого пального платниками акцизного податку не є.** Причому коли **один транспортний засіб перевозить паливо, що належить декільком СГ,** він буде вважатися декількома пересувними акцизними складами – за кількістю власників пального (п. 14 Порядку № 408).

## Коли запрацює СЕАРП та СЕ

ПК передбачено, що система повинна стартувати 1 липня 2019 року. Але обговорюється відстрочення її введення. Зареєстровано у Верховній Раді й відповідний законопроект. Під час обговорення в комітеті з питань податкової та митної політики, на якому був присутній і наш представник, ішлося про відстрочення введення змін до початку наступного року. Основна причина: норми ПК передбачають оснащення акцизних складів рівнемірами (витратомірами), що спричинить дороге переобладнання існуючих ємностей для зберігання пального, зміну системи обліку палива на підприємствах. Запізнюється й прийняття нормативних підзаконних документів. Так що мізерна надія на відстрочення ще є.

**Ольга КОВАЛЕНКО,** консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування