

## **АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК: АНАЛІЗ ТА ПРОБЛЕМИ**

## ЗМІСТ

ВСТУП	3
1. Теоретичні аспекти акцизного оподаткування	4
2. Аналіз акцизного оподаткування в Україні	13
3. Шляхи вдосконалення акцизного оподаткування України в умовах євроінтеграції	21
ВИСНОВКИ	29
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	31
ДОДАТКИ	36

## ВСТУП

Ефективність податкової системи визначається успішним виконанням завдань, що пов'язані з наповненістю бюджету країни, фінансуванням певних державних програм та керування економікою. Існують певні групи товарів, що чинять прямий негативний вплив на стан здоров'я людей та навколишнє середовище. До таких товарів відносяться алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти, паливо, легкові автомобілі, електрична енергія тощо. Кожна держава прагне зменшити цей негативний вплив, шляхом введення акцизного податку, що включається до ціни «шкідливих» товарів.

Метою роботи є визначення основних організаційно-правових засад справляння акцизного податку, дослідження ефективності справляння акцизного податку в Україні та країнах ЄС, формування основних тенденцій зміни акцизних податкових ставок та систематизація основних шляхів подолання проблем акцизного оподаткування на прикладі досвіду країн ЄС.

Для досягнення мети поставлено такі завдання:

порівняти досвід справляння акцизного податку в Україні та країнах ЄС;  
проаналізувати акцизну політику України та сучасні тенденції акцизного оподаткування держави;

систематизувати шляхи вдосконалення сфери акцизного оподаткування в Україні, спираючись на наслідки від епідемії COVID-19 та європейський досвід.

Об'єктом дослідження є акцизний податок.

Предметом дослідження є теоретичні основи та практичні аспекти механізму справляння акцизного податку.

Наукова новизна полягає у вдосконаленні практики справляння акцизного податку в умовах COVID-19 та формуванні ефективних шляхів подолання наявних проблем податкової сфери в рамках євроінтеграційного процесу.

Практичне значення отриманих результатів наукового дослідження полягає у сприянні стабілізації податкової сфери та подоланні проблем в аспекті обкладання акцизним податком.

## 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Зміна податкових ставок у зв'язку із трансформацією ринку підакцизних товарів, процес євроінтеграції України, вплив епідемії COVID-19 на податкову сферу, а також загострення проблеми ухилення від сплати акцизу при імпорті товарів спричинили низку проблем сфери непрямого оподаткування, що зумовило необхідність проведення дослідження ефективності механізму справляння акцизного податку в Україні на основі порівняльного аналізу з країнами ЄС.

Аналіз праць з приводу адміністративних та функціональних проблем акцизного податку (В. Андрущенко, С. Брехов, Н. Новицька, А. Соколовська, І. Янжул та інші) продемонстрував низку невирішених питань, що стосуються виконання регулюючої функції податків, а також формування ефективного механізму адміністрування акцизного податку в умовах розширення зовнішньоекономічної діяльності України.

З моменту проголошення незалежної України, основною метою державної влади було формування податкового законодавства для отримання стабільних надходжень до бюджету. 4 грудня 2010 р. була опублікована остаточна редакція Податкового Кодексу України., VI розділ якого присвячений акцизному податку. У ньому визначені платники податку, об'єкт та база оподаткування, перелік підакцизних товарів та ставок на них, інформація щодо виникнення податкових зобов'язань, порядку та строків сплати податку, а також визначені засади контролю за дотриманням сплати акцизу, регламентований порядок обчислення податку на різні групи підакцизних товарів тощо [16].

Надходження від акцизного податку є одним із постійно-стабільних джерел наповнення державних та місцевих бюджетів, тому урядом планується розширення груп підакцизних товарів (табл.1.1).

Таблиця 1.1

## Зміни у переліку груп підакцизних товарів

Підстава	Зміст
Закон «Про внесення змін до ПКУ щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466 [20]	З 23.05.2020р. серед пального та його сумішей додаються деякі види рідкого палива на основі газойлів (дизпаливо) менш як 85 об. %, а також розчинники, розріджувачі та інші готові суміші на основі метанолу
	З 01.01.2021 р. серед тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну додаються тютюновмісні вироби для електронного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням, а також рідини, що використовуються в електронних сигаретах (незалежно від наявності нікотину)

Згідно ст. 220 ПКУ для тютюнових виробів існують певні особливості в справлянні податку [16]. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» № 909–VIII від 24 грудня 2015 р. (п.5 «Прикінцевих положень») Кабінету Міністрів України [21] було надано повноваження по встановленню мінімальних оптово–відпускних та роздрібних цін на тютюнові вироби, тютюн та його промислові замінники. Розрахунок податку з тютюнових виробів здійснюється згідно ст. 221 ПКУ одночасно за адвалорними та специфічними ставками, а отримане податкове зобов'язання не повинно бути меншим встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання [16]. Згідно ст. 225 ПКУ для оподаткування алкогольних напоїв також існують певні особливості справляння акцизного податку (див.дод.А).

Ставки підакцизних товарів не є постійними та щорічно переглядаються урядом. Кабінетом Міністрів України до 1 червня передбачається внесення проекту закону про внесення змін до ПКУ щодо ставок оподаткування акцизним податком з обов'язковим урахуванням індексів споживчих цін та цін виробників підакцизних товарів. Тенденції до змін податкових ставок наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

## Зміни податкових ставок [1, 9]

Підстава	Зміст	Наслідки
Проведення «малої податкової реформи»	У 2021 р. в рамках «малої податкової реформи» планується підвищення ставки акцизного податку на алкогольні напої на 11,6%	Скорочення виробництва алкогольних напоїв; зменшення негативного впливу алкоголю на здоров'я людей; збільшення надходжень у бюджет
Законопроект у ВРУ від 18 вересня 2017 року №7110-1 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до мінімального рівня, діючого в ЄС» [22]	Поступове підвищення ставок акцизного податку в Україні до 2025 р., що зокрема стосується тютюнових виробів. З 2019 р. ставка підвищується на 20% та повинна досягти у 2025 р. 90 євро/1000 шт, а мінімальна ставка має складати 3019,85/1000 шт	Збільшення надходжень у бюджет; скорочення обсягів споживання тютюнової продукції споживачами; зростання обсягів нелегальної торгівлі; невдоволення виробників швидким та високим підвищенням ставки акцизного податку; скорочення обсягів виробленої продукції та скорочення робочих місць
Постанова Кабінету Міністрів № 723 від 19.08.2020 [23]	Починаючи з другого півріччя 2020 року розподіл в автоматичному режимі 13,44% від акцизного податку з пального між місцевими бюджетами. Розмір часток було визначено за обсягами реалізованого суб'єктами господарювання пального у першому півріччі 2020 р.	Розмір відповідних часток збільшився більш, ніж як для 1000 місцевих бюджетів. Цей ресурс є досить важливим для місцевого самоврядування, оскільки деяким громадам дане надходження приносить майже половину доходів у місцевий бюджет.
Законопроект Верховної Ради від 15.09.2020р. «Про внесення змін до ПКУ відносно збалансованості ставок акцизного податку на пальне» [24]	Збалансованість ставок на пальне	Прогнозується зрівняння ставок акцизного податку на паливо

Податковим та митним законодавством в окремих випадках можуть надаватися податкові пільги, які звільнюють платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку/збору або передбачають сплату податку/збору у меншому розмірі. Визначення податкової пільги регламентується ст. 30 ПКУ. Підставами для її надання є особливості, які

характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер/значення витрат, які ними здійснюються. Платник податків має право використовувати податкову пільгу з дати виникнення підстав для її надання та протягом усього строку її дії [16].

Прийняття нових статей, постанов та законопроектів, виключення застарілих та доповнення існуючих свідчить про прагнення українського уряду зробити механізм дії акцизного податку більш економічно ефективним, євро орієнтовним та захищеним від нелегальних дій. Перспективи та новації акцизного оподаткування в Україні наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Перспективи та новації акцизного оподаткування в Україні [8-9,11,15]

Новація	Зміст	Наслідки
Виправлення неузгодженості законодавства щодо маркування рідин для електронних сигарет	Рідини для електронних сигарет стають підакцизним товаром з 01.01.2021р., буде наданий 6-місячний період для їх продажу без акцизних марок. Наразі відсутні зразки акцизних марок на дану групу товару та вимоги їх адміністрування	Збільшення надходжень у бюджет; особливих зрушень у виробництві (скороченні/зменшенні) протягом року не відбудеться, оскільки це є новацією
Штрафні санкції	Відновлення штрафних санкцій за несвоєчасну передплату акцизного податку з тютюнових виробів (на 15 день з моменту отримання акцизних марок)	Посилення контролю за своєчасним надходження акцизного податку в бюджет; мотивація платникам здійснювати платіж своєчасно під загрозою накладання штрафу
Бюро економічної безпеки	ВРУ 02.07.2020р. було прийнято законопроект № 3087-д «Про Бюро економічної безпеки України» [18]. Даним проектом визначено мету, принципи, правові та організаційні засади створення та діяльності Бюро економічної діяльності України як правоохоронного органу, на який покладається виявлення, розслідування, запобігання, припинення та розкриття правопорушень у сфері економіки, які зачіпають компетентні функції СБУ	Ліквідація податкової міліції; анулювання компетентності СБУ розслідувати кримінальні порушення в економічній сфері

У даний час у більшості зарубіжних держав акцизами оподатковуються три групи товарів: алкогольні напої, вироби з тютюну і нафтопродукти [2, с. 113-119]. Податкова система кожної країни відображає різні умови: розвиток соціальної сфери, внутрішньої та зовнішньої політики тощо. У міжнародних країнах при розробці підходів щодо вдосконалення акцизного оподаткування враховується соціальне становище споживачів та рівень сукупного попиту на підакцизні товари, а також економічний стан виробників зазначених товарів. Крім того, враховується еластичність попиту на підакцизні товари, а також те, що в короткостроковому періоді частина податкового тягара від акцизного оподаткування лягає на виробника.

Кожна держава обирає пріоритетні галузі, де встановлюються високі ставки оподаткування. Окремі європейські країни пріоритетним визначають встановлення високих ставок на алкогольну продукцію (Швеція, Фінляндія), де ставки складають 70% доходів у загальній сумі акцизу, у той час, як в Італії, Австрії та Греції – 83–89%. Інші країни надають перевагу високим ставкам оподаткування тютюнових виробів (Данія, Німеччина, Великобританія). У деяких країнах акцизним податком обкладаються також послуги (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Акцизне оподаткування послуг в деяких європейських країнах [2, с.206-212]

Італія	Японія	США	Франція
Укладання страхових контрактів, купівля–продаж акцій, облігацій, одержання від держави послуг концесійного характеру	Побутові послуги за умови перевищення певної суми, на яку вона була надана	Транспортні та комунікаційні послуги	Гральний бізнес, видовищні заходи, страхові та біржові операції, телевізійна реклама

Зростання надходжень непрямих податків в країнах ЄС відбувалося в межах реалізації заходів фіскальної консолідації, де одним з основних чинників



було збільшення рівня використання акцизного податку. Поступово на Раді Міністрів обговорювалося та впроваджувалося рішення щодо підвищення ставки на акцизну продукцію. Саме поступове підвищення податкових ставок убезпечило споживачів від важкого тягара у вигляді податкового зобов'язання.

У країнах ЄС запроваджена система EMSC (Excise Movement and Control System) для палива, тютюнових виробів та алкогольних напоїв, що наразі є найбільш сучасним та ефективним способом моніторингу. За прикладом країн Європи, Україні необхідно звернути більшу увагу на екологічний чинник у практиці акцизного оподаткування (наприклад, зваріювати ставки на автомобілі за ступенем викидів в атмосферу), що мотивуватиме виробників до створення більш екологічного кінцевого продукту, для якого можна буде застосувати пільгову ставку. Уряду України необхідно реалізувати концепцію вдосконалення законодавчої бази зі стягування акцизного податку. Застосування та систематизація єдиних методологічних підходів у законодавстві та ПКУ щодо акцизного податку сприятиме подоланню наявних податкових проблем, у тому числі проблем акцизного оподаткування [10].

Виконання Україною зобов'язань перед Європейським Союзом потребує поступового збільшення ставок на тютюнові вироби до відповідних мінімальних ставок ЄС. Підписавши у 2014 р. Угоду про асоціацію, Україна зобов'язалася збільшувати ставку акцизного податку на сигарети до 90 євро за 1 000 шт. У додатку XXVIII до гл. 4 «Оподаткування» розд. V «Економічне і галузеве співробітництво» Угоди про асоціацію [17] зафіксований термін гармонізації податкового законодавства України з положеннями Директиви Ради 2011/64/ЄС «Про структуру та ставки акцизного збору на тютюнові вироби» – два роки з дати набрання чинності Угоди про асоціацію з ЄС (за винятком окремих статей) [32] (табл.1.5).

Таблиця 1.5

Відповідність Директив Ради ЄС чинному законодавству України  
(тютюнові вироби)

Нормативне забезпечення	Зміст Директиви	Відповідність в Україні [16]
Директива Ради 2008/118/ЄС від 16.12.2008 [31]	Визначено групи «гармонізованих» підакцизних товарів та директиви, які регулюють їх оподаткування акцизами 1)енергопродукти та електроенергія; 2)спирт та алкогольні напої; 3)тютюнові вироби	1)спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; 2)тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну; 3)пальне; 4)автомобілі та транспортні засоби; 5)електрична енергія
Директива Ради 2011/64/ЄС [32]	Встановлено основні принципи гармонізації структури та ставок акцизних зборів щодо переробленого тютюну, які застосовуються державами – членами ЄС (сигарети, сигари та сигарили, тютюн для куріння, дрібно рублений тютюн, інший тютюн для паління). Не передбачається оподаткування тютюнової сировини та відходів	Структура акцизного податку на тютюн та тютюнові вироби в Україні в більшій мірі відповідає вимогам цієї Директиви ЄС, але є ще низка негармонізованих аспектів. Тютюнова сировина та тютюнові відходи підлягають оподаткуванню (пп. 215.3.2 ПКУ) [16]
	Встановлено принцип вільного визначення максимальної роздрібної ціни	Порушення умов, оскільки КМУ надані повноваження з установлення мінімальних оптово-відпускних та роздрібних цін на тютюнові вироби
	Визначено, що загальний акцизний збір на сигарети має становити щонайменше 60% від середньозваженої роздрібної ціни сигарет, випущеної для споживання.	Загальна сума акцизного податку складає 48,7 %, а специфічна ставка податку складає 907,2 грн. за 1000 штук

Відрізняються також перелік операцій, що звільняються від оподаткування акцизним податком; механізм адміністрування акцизного податку під час придбання акцизних марок і механізм розрахунку мінімального акцизного податкового зобов'язання. Для поступової імплементації вимог ЄС необхідно розробити план-графік щодо підвищення ставки акцизного податку. У подальшому це дозволить досягти необхідного податкового навантаження,

збільшити надходження до бюджету, зменшити розвиток фальсифікованої продукції та надати можливість підприємницькому сектору пристосуватися до змін [27]. Директива 92/84/ЄЕС встановлює загальні правила визначення основних елементів акцизного податку на спирт та алкогольні напої [30] (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Відповідність Директив Ради ЄС чинному законодавству України  
(алкогольна продукція)

Нормативне забезпечення	Зміст Директиви	Відповідність в Україні [16]
Директива Ради 92/84/ЄЕС [30]	Підакцизні товари: спирт і алкогольні напої, проміжні продукти, вино та пиво	Підакцизні товари: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво
	База оподаткування: кількості гектолітрів/градусів за шкалою Плато чи кількості гектолітрів/градусів фактичної алкогольної міцності за об'ємом кінцевого продукту	База оподаткування: За об'єм
	Ставка податку: оподаткування товару, а також його складових за однаковою ставкою для всіх товарів за однією категорією	Ставка податку: пиво із солоду – 2,48 грн. за л Зброджені напої – 105,8 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту
	Вина: встановлення міцності: Звичайне вино – 1,2 до 18 % за умови, що спирт, який міститься у кінцевому продукті, має повністю зброджене походження Ігристе вино відповідно міцністю до 15 %	Вина: встановлення міцності: вина на рівні від 9 до 20 %

Оскільки акцизний податок включається до ціни підакцизних товарів і переноситься на споживачів, різке підвищення його ставок до рівня, передбаченого в директивах ЄС, неможливе. Поступове підвищення ставок акцизного податку також не повинно чинити прямий вплив на рівень інвестиційної привабливості [19].

Отже, ефективність податкової системи будь-якої країни визначається тим, наскільки успішно та цілеспрямовано вона вирішує комплекс завдань, які пов'язані з формуванням достатніх доходів бюджету у вигляді податкових надходжень, регулюванням економічних процесів та вирішенням комплексу соціально-економічних проблем.

Акцизний податок відіграє важливу роль у процесі розвитку економіки. Основною метою при введенні акцизів було збільшення доходів бюджету держави, проте відповідні податки можуть використовуватися і як спосіб впливу на споживчий попит. Встановлення акцизів на шкідливі товари є проявом державної політики боротьби з алкоголізмом, забрудненням, курінням тощо з боку держави. На сьогоднішній день, для побудови економічно розвиненої країни необхідно здійснювати такі державні заходи, що забезпечать розвиток регіонів та окремих галузей економіки та будуть направлені на побудову оптимальної податкової системи.

На сучасному етапі реформування податкової системи, Україна націлена насамперед на рівноправне і повноцінне перебування у світовій організації торгівлі. Це зумовлює зростання ролі податкової системи в національній економіці та її вплив на різноманітні сфери життєдіяльності суспільства. В Україні є програма адаптації вітчизняного законодавства до європейського, до якої включено низку законів, законопроектів та пропозицій до них [26]. Проте, дослідження питань адаптації податкового законодавства часто не відповідають державній програмі. Запозичення європейського досвіду акцизного оподаткування у національну податкову систему має здійснюватися послідовно та виважено, а норми та принципи законодавчих актів ЄС повинні враховуватися настільки, наскільки це доцільно для України з огляду на економічні, політичні та соціальні результати [8, 28].

## 2. СУЧАСНЕ СТАНОВИЩЕ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Відповідно до концептуальних засад реформування податкової системи України основним напрямом є вирішення проблем, які пов'язані з визначенням оптимальної кількості податків, встановлення співвідношення між прямими та непрямими податками, чітке визначення об'єктів та суб'єктів оподаткування, а також реалізації комплексу заходів, які в своїй сукупності дозволяють оптимізувати податкове навантаження.

З погляду основних положень фінансової теорії, оптимізація рівня податкового навантаження є одним із методів вирішення питань ефективного управління фінансами держави та забезпечення регулювання параметрів розвитку окремих галузей національної економіки. Зasadничим принципом оптимізації рівня податкового навантаження є саме збалансування інтересів державного бюджету, суб'єктів підприємництва, громадян та держави.

Згідно даних Державної казначейської служби, податкові надходження до зведеного бюджету за 2019 рік склали 961 млрд.грн., з них — 121 млрд.грн. є надходження від акцизного податку, що у відсотковому вираженні дорівнюють 12,6%. У 2018 р. податкові надходження до зведеного бюджету зросли на 158 млрд. грн., а у 2019 р. — скоротилися на 25 млрд. грн. При цьому, надходження від акцизного податку мали таку ж тенденцію: у 2018 р. в бюджет надійшло на 12 млрд. грн. більше зборів, порівняно з 2017 р., а у 2019 р. — на 12 млрд. грн. менше. Ріст податкових надходжень у 2018 р. спричинений збільшенням надходжень від ПДФО, акцизного податку, а також за рахунок рентної плати за користування надрами (рис. 2.1).

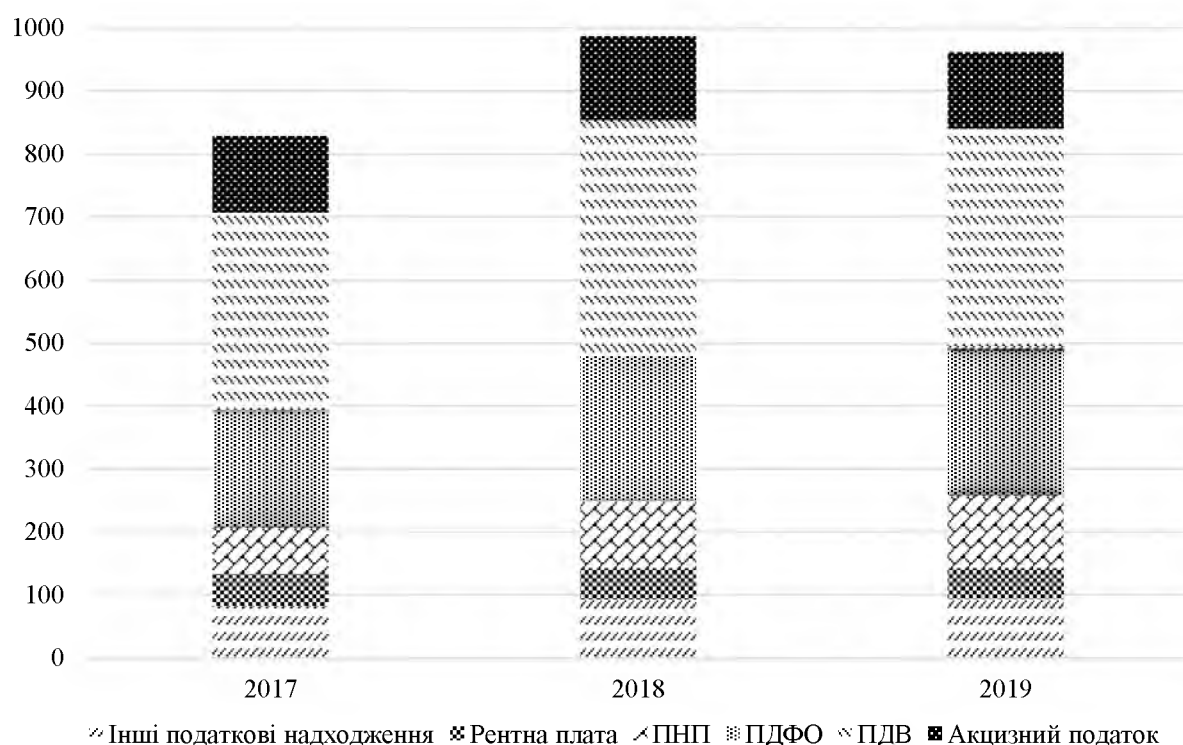


Рис.2.1. Податкові надходження до Зведеного бюджету України [5]

Важливого значення при аналізі фінансової значимості основної групи податків на споживання набуває питання оцінки структури їх надходжень до зведеного бюджету та їх частка у ВВП. У 2019 р. надходження акцизного податку зменшились на 11,8 млрд.грн. порівняно з 2018 р., при цьому надходження до місцевих бюджетів були однакові в 2018 та 2019 рр. та становили 6,4 млрд.грн. Таким чином, у 2016 р. частка надходжень акцизного податку у ВВП склала 4,3%; у 2017 р. – 4,1%; у 2018 – 3,7% (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Надходження акцизного податку до зведеного бюджету [5]

У 2019 р. скоротилася питома вага надходжень акцизного податку з тютюнових виробів до 29% від сукупних надходжень від акцизного податку. Це зумовлено скороченням обсягів виробництва тютюнових виробів, а також наповненням внутрішніх ринків залишками готової продукції, акциз з яких уже був сплачений. Надходження акцизного податку за галузевим розподілом систематизовано в табл. 2.1.

У ст. 215 п. 2 ПКУ [16] вказані податкові ставки підакцизних товарів. Запозичуючи європейський досвід, в Україні спостерігається тенденція до підвищення ставок акцизного податку, що по-різному відображається на кількості виробленої та реалізованої продукції (рис. 2.3-2.4).

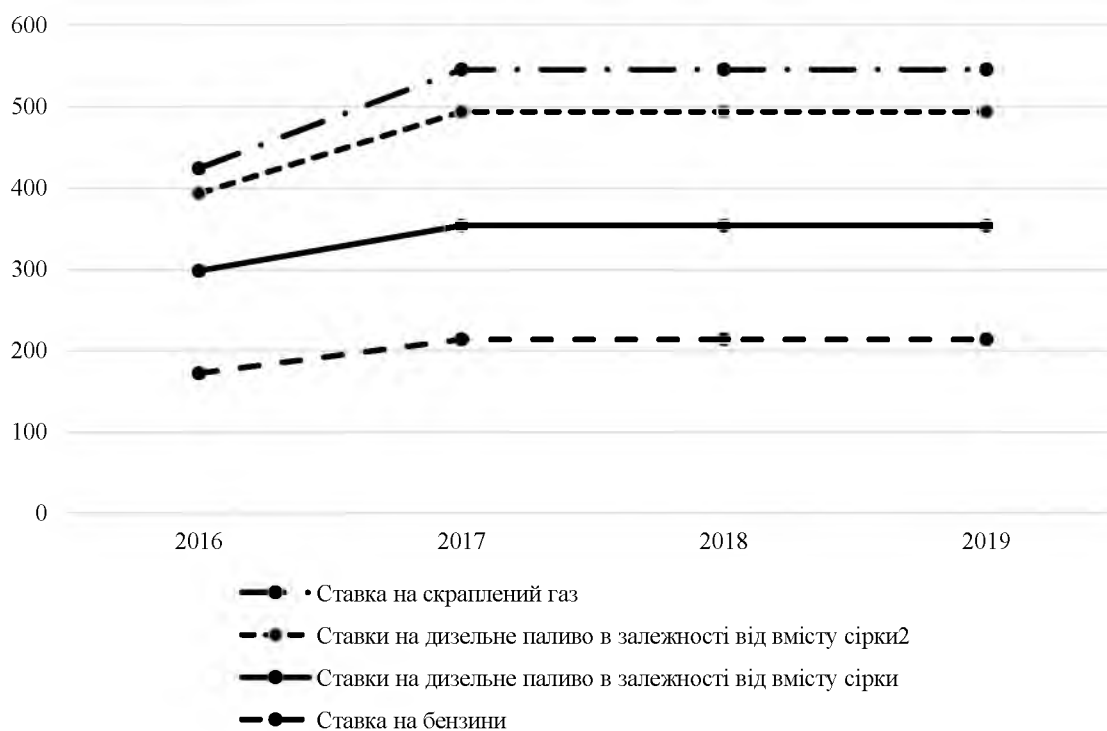


Рис. 2.3. Ставки акцизного податку на паливе (євро за 1000 л) протягом 2017-2019 рр. [16]

Таблиця 2.1

## Надходження акцизного податку за галузевим розподілом [5]

Галузь	Надходження				Аналіз змін
	2016	2017	2018	2019	
Пальне	37,2	53,2	58,8	53,3	Надходження у 2019 р. зменшились на 5,5 млрд.грн. порівняно з минулим роком за рахунок зменшення курсу євро у січні-червні 2019 р. до 30,4 грн./євро з 32,4 грн./євро, що компенсовано зростанням обсягів реалізації пального на 12,7% р/р.
Тютюнові вироби	33,2	39,9	43,6	33,3	Надходження у 2019 р. зменшились на 10,3 млрд.грн. порівняно з минулим роком за рахунок підвищення специфічних ставок та мінімального акцизного податкового зобов'язання з тютюнових виробів з 01.09.2019 р. на 20%.
Лікero-горілчані вироби	6,9	6,9	7,2	6,3	Надходження у 2019 р. зменшились на 0,9 млрд.грн. що спричинено зміною податкової ставки акцизного податку, періодичним підвищенням мінімальних роздрібних цін на даний вид продукції, скороченням споживання.



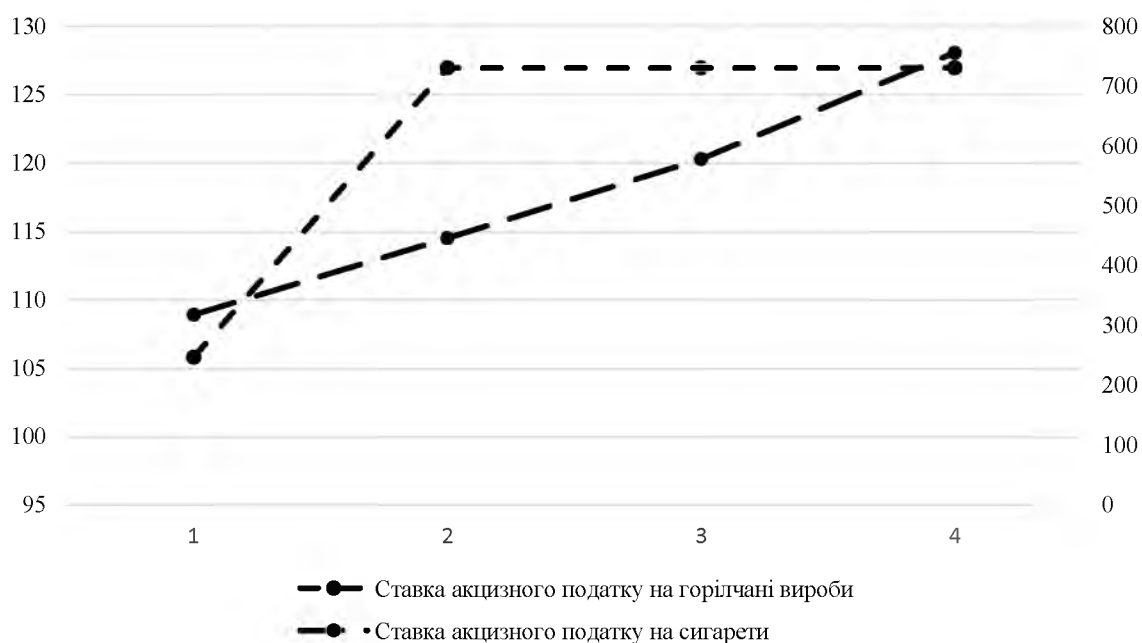


Рис. 2.4. Ставки акцизного податку на горілчані вироби (грн за 1 л 100% спирту) та на сигарети (грн/1000 шт.) протягом 2017-2019 рр. [16]

Отже, ставки акцизного податку на пальне та горілчані вироби у 2017-2019 рр. були однаковими. Специфічні ставки на сигарети протягом 2016-2019 рр. мали тенденцію до збільшення. Результат впливу зміни податкових ставок на обсяги виробництва та реалізації продукції наведено в табл. 2.2 та на рис. 2.5.

Таблиця 2.2

Обсяги виробництва та реалізації підакцизних товарів [5,6]

Галузь	Обсяги виробництва				Обсяги реалізації			
	2016	2017	2018	2019	2016	2017	2018	2019
Пальне (тис.т./млн.т.)	1450.	1348,5	1640,5	1617,5	9,3	9,6	9,7	9,2
Тютюнові вироби (млрд.грн./ млрд.шт.)	76,9	65,1	55,4	50	72,2	61,7	57,6	52,8
Алкогільна продукція (тис.дол./млн.дол.)	230482,2	227899	222119,1	221500	21,8	19,9	20	18,5

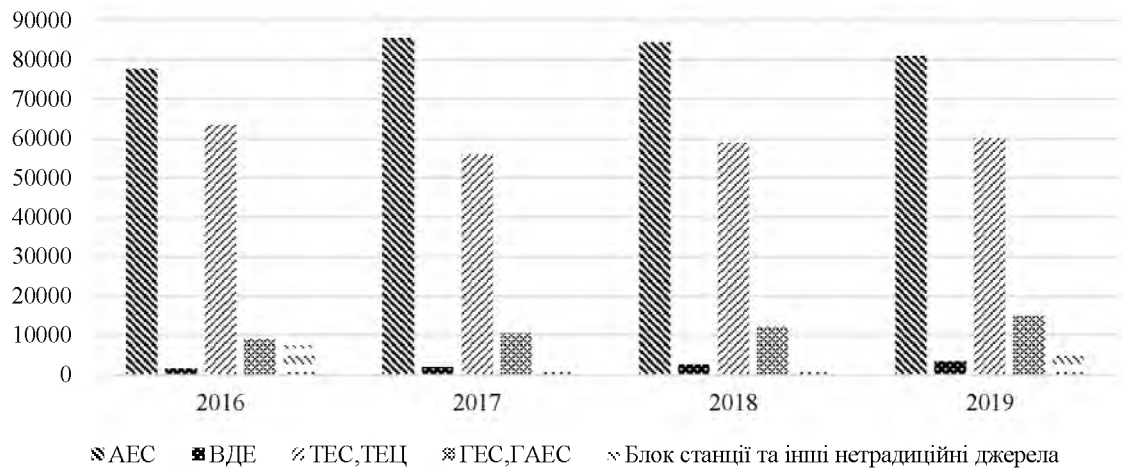


Рис. 2.5. Обсяг виробництва електроенергії в Україні за 2016-2019 рр., млн. кВт год [6]

Отже, головним чином підвищення ставки акцизного податку протягом останніх 4-5 років вплинуло на виробництво тютюнових та алкогольних виробів, а саме — на його зменшення. Це свідчить про скорочення попиту на ці категорії товарів, що тягне за собою зменшення негативного впливу на навколишнє середовище та здоров'я людей від процесу виробництва даних товарів та їх споживання. У галузі електроенергії спостерігається поступове та повільне збільшення виробництва енергії за допомогою відтворювальних та альтернативних джерел, що є позитивною тенденцією.

Вплив зміни ставок акцизного податку в Україні протягом 2016-2019 рр. систематизовано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Результати зміни ставки акцизного податку в Україні протягом 2015-2019 рр.

Група підакцизних товарів	Наявність зміни у виробництві («+» - збільшення виробництва; «—» - скорочення виробництва «0» - помітних зрушень не відбулось)				Зміна
	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	
Тютюнові вироби	+	—	—	—	Скорочення обсягів виробництва
Електроенергія	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок-станції: +  АЕС: —	АЕС, ГЕС: +  ТЕС, ГЕЦ, блок станції: —  ВДЕ: 0	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок станції: +  АЕС: —	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок станції: +  АЕС: —	Скорочення виробництва від АЕС, у всіх інших підгалузях спостерігалось збільшення виробництва енергії, що свідчить про слабкий вплив зміни податкової ставки акцизу на дану групу товарів
Алкогольна продукція	—	—	—	—	Скорочення обсягів виробництва
Скrapлений газ	+	—	+	0	Суттєвих змін не спостерігалось.
Автомобільна продукція	—	+	—	+	Неоднозначні зміни у виробництві: різке зменшення, а потім збільшення виробництва. Зміна ставки акцизного податку не є першочерговою причиною змін у кількості вироблених в даній галузі товарів

Аналіз світових ставок акцизного податку наведено в додатку Б. Правила акцизного збору ЄС охоплюють усі енергетичні продукти, що використовуються для опалення та транспорту, а також електроенергію. Поточні правила ЄС щодо оподаткування енергоносіїв та електроенергії викладені в Директиві про податок на енергію 2003/96 /ЄС [29]. Директива про оподаткування енергоресурсів встановлює мінімальні ставки акцизного збору, які держави-члени повинні застосовувати до енергоносіїв на паливо та транспорт та електроенергію (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Мінімальні ставки акцизного податку на опалення та енергетику [36]

Назва	Ставка виражена за	Тариф
Газове масло	Євро за 1000 л	21
Мазут	Євро за 1000 кг	15
Гас	Євро за 1000 л	0
Природний газ	Євро за гігаджоуль	0,15
Вугілля та кокс	Євро за гігаджоуль	0,15
Електрика	Євро за МВт-год	0,5

Початковою метою запровадження високих ставок було виконання ними суто фіскальної функції. Потім на перший план вийшли екологічні цілі та за допомогою податкової диференціації стимулювався вихід на ринок екологічно чистих видів нафтопродуктів, зокрема неетилованого бензину, який був дорожчий у виробництві і як наслідок – неконкурентоспроможний порівняно з етилованим бензином.

Ставки акцизного податку в світі коливаються від низьких до дуже високих. Майже в усіх зарубіжних країнах діють податкові пільги, які використовуються для стимулювання виробництва у вигляді знижки до діючої ставки оподаткування. Фінляндія, Швеція, Великобританія та Ірландія мають найвищі ставки акцизного податку на продукцію, що є результатом існуючих традицій.

### 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Суттєве та систематичне збільшення податків на тютюнові вироби на рівні, вищому за інфляцію та рівень економічного зростання, є ефективним методом зменшення споживання тютюну та пов'язаних із цим витрат закладів охорони здоров'я. Крім того, збільшення податків на тютюнові вироби може принести збільшення надходжень до державних та місцевих бюджетів, які є особливо актуальними в періоди економічної регресії та в умовах подолання наслідків від COVID-19. Виконання плану чинного законодавства щодо підвищення ставки акцизного податку на сигарети та тютюнові вироби електричного нагрівання (ТВЕН) принесе 657 млрд. грн. загальних податкових надходжень, що включають в себе ПДВ, тютюновий акциз та місцевий роздрібний акциз на тютюнові вироби. Крім цього, буде попереджено 448 тис. смертей.

У грудні 2017 р. Президентом України був підписаний семирічний план про збільшення специфічної ставки акцизного податку з 2019 по 2025 рр. За графіком, затвердженим Парламентом України, ставка має підвищуватись на 20% протягом наступних 5 років [25]. Проте, представники тютюнової промисловості не згодні цілком з цим рішенням та мають свою стратегію розвитку, яку вважають більш раціональною та орієнтованою на виробників. Вони пропонують протягом 2021-2025 рр. знизити рівень підвищення специфічного акцизу до 10% та протягом 10 років (з 2021-2030рр.). До 2025 р., за прогнозами представників тютюнової індустрії, специфічна ставка могла скласти б 1461,05 грн. за 1000 сигарет, що приблизно дорівнює 45 євро. Пропозиція тютюнових компаній дозволить скоротити споживання на 3% щорічно та збільшити податкові надходження на 6,4% щороку (рис. 3.1).

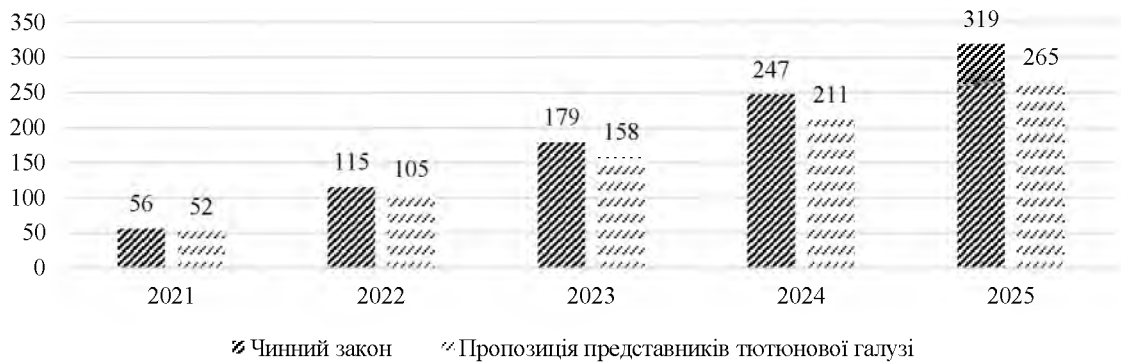


Рис. 3.1. Накопичені дисконтовані національні акцизні надходження від податків на сигарети згідно з чинним законодавством та відповідно до пропозиції представників тютюнової промисловості (2021-2025 рр.), млрд.грн. [4, с.7]

Чинний 7-річний графік є більш ефективним в аспекті скорочення споживання сигарет, адже він передбачає, що поширеність куріння серед дорослих скоротиться з 17,4% до 14,1% у 2025р. Згідно за планом тютюнової промисловості у 2025р. цей відсоток складе 15,3%.

До 2020 р. тютюнові вироби для електричного нагрівання або стіки (наприклад, стіки HEET від PMI, Neosticks від BAT), що використовуються з пристроями для нагрівання тютюнових виробів (наприклад, IQOS від PMI, і glo від BAT), зазвичай оподатковувались за категорією «тютюн та замітники тютюну». Пристрої для вживання ТВЕН взагалі не обкладились акцизним податком. З 1 січня 2020 року ставка податку на стіки ТВЕН становить 1139,76 грн. (39 євро) за 1 кг або 347,63 грн за 1000 штук. 21 травня 2020 р [16]. Президент України підписав законопроект № 1210 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», який став Законом № 466-IX [20]. Починаючи з 1 січня 2021 року цей Закон запровадив специфічний акцизний податок на тютюнові вироби для нагрівання зі ставкою 1456,33 грн за 1000 штук, що еквівалентно ставці за сигарети. Після цього ставка буде збільшуватися щороку, аналогічно

до податкової ставки на сигарети, і до 2025 року загальний акциз становитиме 3019,85 грн за 1000 штук ТВЕН [16].

Тютюновою промисловістю був запропонований інший графік збільшення податків на ТВЕН. Пропонується продовження розгляду ТВЕН як «інших продуктів для куріння» (на основі ваги продукції). Крім цього, згідно плану тютюнової промисловості акцизна ставка на ТВЕН збільшуватиметься щороку на 10%. Тобто, до 2025р. податок на ТВЕН буде дорівнювати 1558,77 грн/1000 стіків, що складає половину податку, передбаченого Законом №466-IX [20] (рис. 3.2).

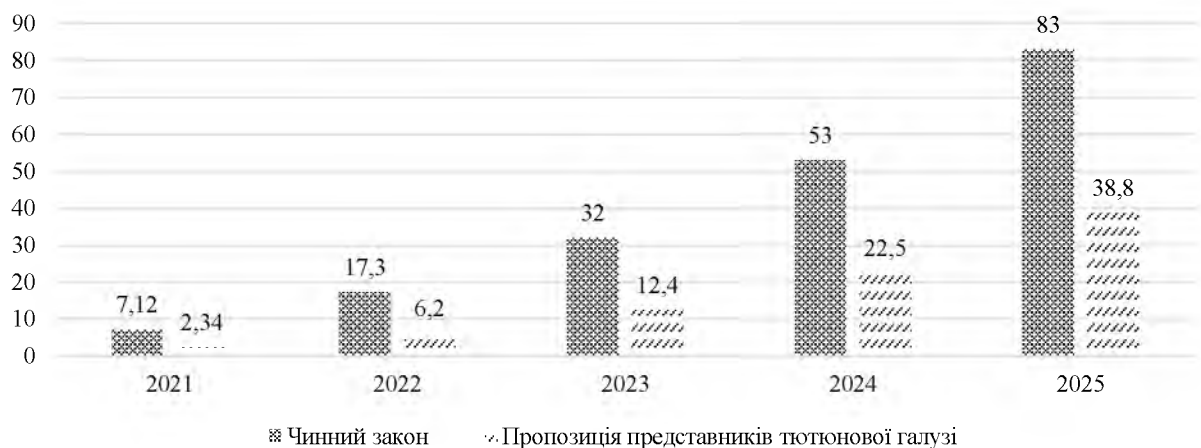


Рис. 3.2. Накопичені дисконтовані національні акцизні надходження від ТВЕН при дії чинного законодавства та при реалізації пропозиції представників тютюнової галузі (2021-2025 рр.), млрд.грн. [4, с.10]

Ринок ТВЕН знаходиться у фазі природного зростання, адже споживачі дедалі більше схильні до їх споживання, у той час, як виробництво та стимулювання продажів також зростають. У 2019 р. в Україні було імпортовано та продано ТВЕН в 4,4 рази більше, ніж у 2017 р. Протягом наступних 5 років чинний графік дозволить скоротити природний темп приросту ТВЕН більше, ніж пропозиція галузі тютюнової промисловості.

Незважаючи на те, що і чинний графік і пропозиція тютюнової індустрії передбачає поступове збільшення специфічних акцизних ставок на тютюнові

вироби для електричного нагрівання, ці концепції суттєво відрізняються. Чинне законодавство почне оподатковувати тютюнові вироби для нагрівання (ТВЕН) за тією ж базою (кількість штук) і ставками, що й сигарети. З іншого боку, пропозиція тютюнової промисловості продовжуватиме класифікувати ТВЕН як «інші тютюнові вироби», для яких передбачено оподаткування на основі ваги (кілограми). Як результат, ефективна ставка оподаткування ТВЕН буде щонайменше вдвічі меншою, ніж для сигарет. Незважаючи на прагнення та намагання держави реформувати податкову систему України як систематизовану, автоматичну, цілісну та ефективну, проблеми в країні прогресують та потребують нагальних дій (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Проблеми непрямого оподаткування в Україні [11]

Карантинні обмеження рятують життя, але руйнують економіку. Ця теорія підтвердилася у більшості державах світу, де був введений жорсткий карантин. Державний бюджет в кризові місяці тримався переважно на одноразових надходженнях (дивіденди, НБУ), а регулярні сильно впали. Зріс рівень безробіття та інфляційних процесів, багато людей втратили свій бізнес



[37]. Це свідчить про необхідність з боку уряду провести «відновлення» економіки. Дії держави мають бути цілеспрямовані, виважені та ефективні задля пришвидшення процесу відновлення та подальшого розвитку економіки. Зважаючи на проблеми, спричинені епідемією COVID-19, особливу увагу у процесі їх подолання держава має звернути на аспект оподаткування. (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

## Заходи реформування податкової сфери України [7, 19]

Захід	Сутність
Врегулювання податкових ставок	Ставки мають змінюватися не частіше, ніж кожні 3-5 років та повинні відповідати прибуткам платника податку
Зміна порядку сплати податків в умовах карантину	Податкові канікули. Розробка і впровадження системи податкових пільг, а також посилення контролю за їх цільовим використанням.
Модернізація податково-економічної сфери держави	Оптимізація адміністрування податків. Послаблення діяльності тіньового сектору економіки. Створення умов для ефективного бізнесу. Зниження фіскального навантаження на фонд оплати праці. Запозичення досвіду податкових реформ у країнах ЄС. Спрощення податкових процедур для платників податку. Впровадження електронної системи документообігу в процесі адміністрування акцизного податку.

Спираючись на аналіз наявних проблем податкової сфери України загалом, можна визначити низку заходів для реформування сфери акцизного оподаткування [3]:

стабілізація законодавчої та правової бази відповідно до Директив Ради ЄС у підпункті обкладання акцизним податком;

здійснення заходів протидії контрабанді підакцизних товарів;

реформування методів контролю за виробництвом та збутом підакцизних товарів;

поетапне та виважене підвищення ставок акцизного податку до досягнення рівня оподаткування, як в країнах ЄС;

посилення ролі екологічного фактору в обкладанні акцизним податком за прикладом країн ЄС;

модернізація методологічних засад у законодавстві щодо акцизного податку.

Додаток В демонструє пропозиції щодо реформування ПКУ. Напрями вдосконалення практики обкладання акцизним податком систематизовано на рис. 3.4.

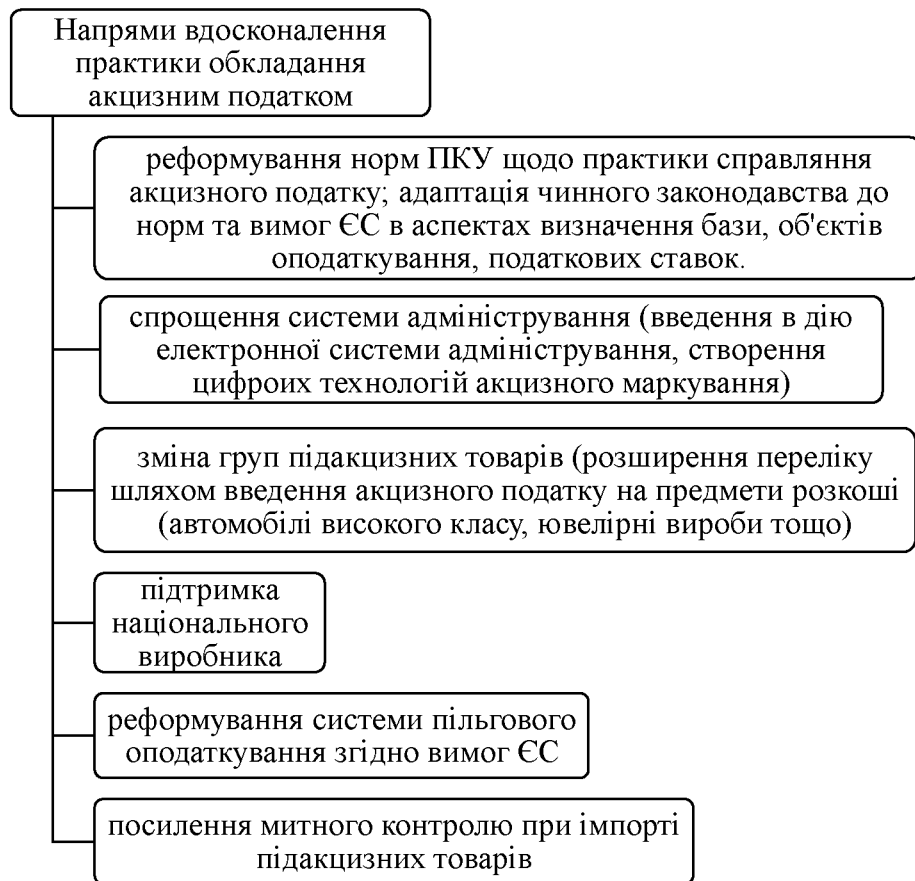


Рис. 3.4. Напрями вдосконалення практики обкладання акцизним податком [7, 14, 19]

Серед груп підакцизних товарів найбільшу роль у наповненні бюджету відіграють тютюнові вироби (58%), пальне (16%), а також лікєро-горілочна продукція (9%). Рахункова палата Україна у комплексному дослідженні обґрунтованості прогнозування державними органами надходжень акцизного податку до державного бюджету й оцінці ефективності цієї діяльності зробила наступні висновки [15]:

окремі положення методик розрахування не відповідають нормам ПКУ. Зокрема це стосується особливостей обчислення акцизного податку зі спирту та тютюнових виробів, оскільки система є застарілою та містить посилання на державні органи, діяльність яких була припинена під час адміністративної реформи;

Мінфіном України не забезпечено належним чином сформовану координацію роботи державних органів, що брали участь у складанні прогностної оцінки надходжень акцизного податку;

Мінфіном України не було досягнуто бажаного рівня функціонування з визначення засад бюджетного планування.

Підсумковий прогноз офісу з фінансового та економічного аналізу України (ОФЕА) з приводу надходження акцизного податку у 2021 р. представлено на рис. 3.5.

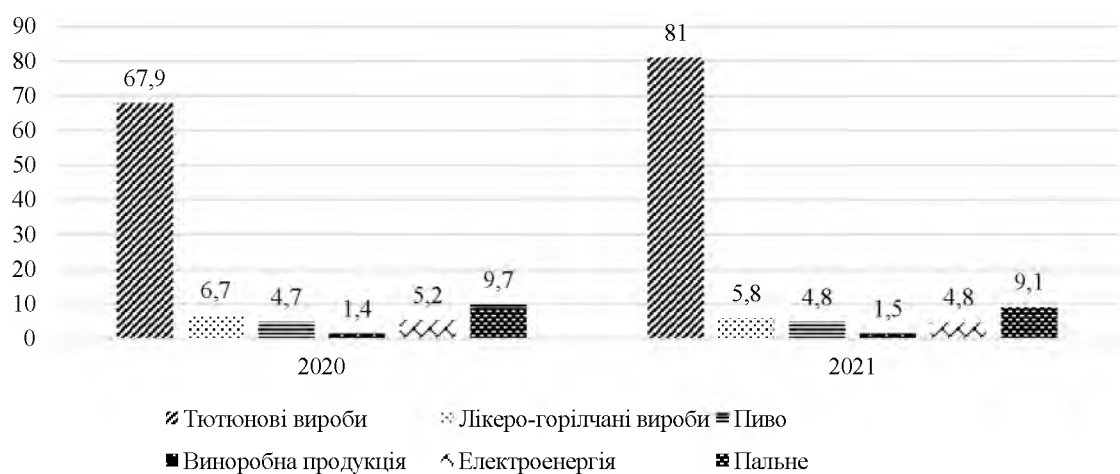


Рис. 3.5. Прогноз надходжень акцизного податку в розрізі підакцизних товарів за прогнозами ОФЕА [13]

З рис. 3.5 видно, що у 2021 р. спостерігається тенденція до зменшення реалізації підакцизних товарів, окрім виноробної галузі та виробництва пива. Поступове зменшення реалізації пального, лікєро-горілочної продукції та електроенергії відобразилось на прогнозованих показниках 2021 р. у порівнянні з 2020 р. (скорочення на 0,6 млрд. грн., 0.9 млрд.грн. та 0.4 млрд.грн.).

Позитивний вплив матиме збільшення обсягів виробництва та пива у 2021 р. – надходження збільшаться на 0,1 млрд.грн.

Порівняння оцінки надходжень акцизного податку за прогнозами ОФЕА та Мінфіну наведено на рис. 3.6.

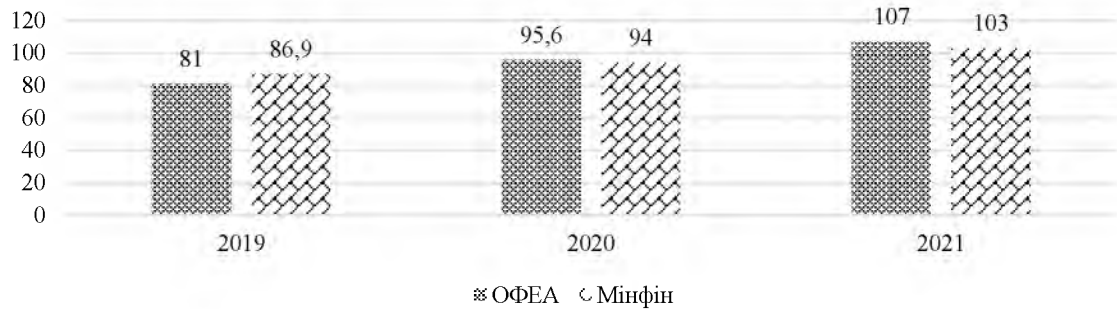


Рис. 3.6. Оцінка надходжень акцизного податку за прогнозами ОФЕА та Мінфіну [12,13]

З рис. 3.6 видно, що за розрахунками ОФЕА у 2020 р. обсяг надходжень від акцизного податку на 1,7% більший за розрахунки Мінфіну, а прогнозна оцінка на 2021 р. – більша на 3,9%. На точність розрахунки прогнозних значень та можливу розбіжність вплинуло ускладнення доступу до вільного отримання інформації та неоднорідність інформаційної бази. Прогнозна оцінка, що була надана Мінфіном є більш точною, проте рівень прозорості та доступності інформації для розрахунку необхідних показників залишається на низькому рівні.

Отже, оцінені прогнозні значення надходжень акцизного податку дають підставу зробити висновок про майбутнє збільшення цін на всю підакцизну продукцію. Мінфіном пропонується частково компенсувати втрати держбюджету від COVID-19 за рахунок збільшення акцизів, що призведе до зростання масштабів тіньового ринку та можливої кризи виробництва підакцизних товарів. Законопроекти та податкові зміни повинні орієнтуватися на виробників та споживачів, враховуючи зовнішні чинники.

## ВИСНОВКИ

У ході дослідження було вирішено науково-практичне завдання, що стосується узагальнення та розвитку теоретичних і методологічних підходів до практики обкладання акцизним податком, а також з приводу підвищення фіскальної ефективності акцизів в умовах євроінтеграції.

Досліджено нормативно-правове забезпечення регулювання акцизного податку, що складається із законодавчих та нормативно-правових актів, Податкового кодексу України, Угоди про асоціацію та Директив Ради ЄС. Ними визначені основні правила акцизного оподаткування, пільгові умови, вимоги до імплементації, санкції та стягнення, які застосовуються до порушників чинного законодавства. Україною поступово імплементуються вимоги ЄС щодо підвищення ставок на підакцизні товари.

З'ясовано, що згідно загальних положень Директиви Ради № 2008/118/ЄС обов'язковими товарами, які мають оподатковуватись акцизним податком є алкогольні, тютюнові товари, енергетичні та електроенергетичні товари. Згідно Директиви Ради 92/83/ЄС та Податкового кодексу України встановлено відмінності в оподаткуванні алкогольної продукції та виявлено, що потребує негайного корегування в основних елементах акцизного податку. Оподаткування енергоносіїв та електроенергії згідно Директиви 2003/96/ЄС потребує гармонізації структури акцизного податку та бази оподаткування енергоносіїв та електроенергії акцизним податком.

За результатами аналізу оподаткування підакцизних товарів в Україні встановлено його реформування, які відбувалися в напрямку зміни порядку встановлення ставок акцизного податку, поступове встановлення однакових ставок для однієї категорії підакцизних товарів та посилення податкового навантаження на споживачів. Зміна податкових ставок вплинула на зменшення обсягів виробництва та реалізації підакцизних товарів.

За наслідками аналізу європейського досвіду з'ясовано, що майже в усіх країнах діють податкові пільги у вигляді знижки до діючої ставки оподаткування, які використовуються для стимулювання виробництва та споживання. Стрімке зростання ціни на підакцизні товари не враховує такі макровеличини, як індекс інфляції, доходи населення та рівень податкових ставок на аналогічні товари у країнах–сусідах. Унаслідок цього спостерігається спостерігати значне скорочення попиту на ці товари, недоотримання доходів до бюджету та розвиток тіньової економіки в країні.

Систематизовано проблеми непрямого оподаткування в Україні, серед яких основними є: недосконалість законодавчої бази, часта зміна податкових ставок, невідповідність податкових ставок прибуткам платників, небажання декларувати доходи, діяльність тіньового сектору та контрабандний імпорт підакцизних товарів, тиск з боку податкових надходжень, вплив епідемії COVID-19 тощо.

Визначено напрямки вдосконалення фіскальної та економічної ефективності акцизного оподаткування, серед яких розроблення методів протидії використанню суб'єктами господарювання схем ухилення від сплати акцизного податку; зменшення обсягу тіньового ринку підакцизних товарів та незаконного маніпулювання ставками; контроль за рівнем пільгового оподаткування; модернізація податкової дисципліни.

Узагальнено методи вдосконалення нормативно-правової бази в аспекті адміністрування та контролю акцизного податку, серед яких монополізація оптового ринкового сектору тютюнових виробів та міцних алкогольних напоїв; сертифікація та реєстрація виробничого обладнання підакцизних товарів; перехід до дистанційних засобів контролю виробників та розпорядників складів підакцизної продукції; впровадження цифрових акцизних марок; створення системи електронного обміну документами про переміщення підакцизних товарів; орієнтування на платників податків та споживачів підакцизних товарів; адаптація законодавства до умов ЄС.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акцизний податок – 2020: аналіз змін [Електронний ресурс]: виступ представника ДПС. – Режим доступу: <https://www.youtube.com/watch?v=14CUUcqA0r4>
2. Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн / В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов; за заг. ред. М.Я. Азарова. – К.: «Вид. дім «Комп'ютерпрес», 2004. – 240 с.
3. Атаманчук Н. І. Особливості акцизного оподаткування в Україні/ Н. І. Атаманчук// Вісник НТУУ «КПІ». Політологія. Соціологія. Право. – 2019. - № 1 (41). – с. 73-77
4. Дауши Е. Про оподаткування сигарет і тютюнових виробів для електричного нагрівання (ТВЕН). Переваги дотримання чинного законодавства для сигарет та Закону № 466-IX для ТВЕН: аналітична записка / Е. Дауши, П. Яворський. – Київ: 2020. – 38 с.
5. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
6. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
7. Дмитренко А.В. Особливості справляння акцизного податку в Україні та практика оподаткування/ А.В. Дмитренко, Г. В. Лебедик// Eurasian Academic Research Journal. – 2017. - № 12. - с. 61–66.
8. Комарова І.В. Акцизне оподаткування в Україні у контексті європейських тенденцій/ І. В. Комарова// Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. - 2017. - № 1 (37). – с.73–78.
9. Коротун В. І. Трансформація акцизної політики України: монографія / В. І. Коротун, С. С. Брехов, Н. В. Новицька. – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. – 404 с.
10. Костяна О. В. Особливості розвитку акцизного оподаткування в Україні / О. В. Костяна // Бізнес Інформ. - 2017. - № 3. - с. 259-266.

11. Луцик А.І. Проблематика та перспективи розвитку специфічного акцизного оподаткування в Україні / А.І. Луцик // Наукові записки Національного університету «Острозька академія»: серія «Економіка». – 2010. – Вип. 15. – № 2 (41). – с. 37 – 44.
12. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk>
13. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України [Електронний ресурс]: оцінка прогнозу надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів на 2019-2021 рр. – м. Київ, 2019. – 25 с. – Режим доступу: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2019/03/exciseforecast.pdf>
14. Плугова Д. В. Запровадження електронної системи контролю за сплатою акцизного податку в Україні/ Д. В. Плугова// Економіка та управління національним господарством. Миколаївський національний університет ім. В. О. Сухомлинського. – 2016. - № 11. – с. 191-196.
15. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи/ В. М. Мазярчук, А. М. Вдовиченко, Л. О. Козоріз, А. Г. Паскалова та ін.; за заг. Ред. В. М. Мазярчука. – Київ: «ФОП Лопатіна О. О.», 2019. – с. 248-253.
16. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
17. Про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [Електронний ресурс]: Угода № 948\_011 від 21.03.2014р. – Режим доступу: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text)
18. Про Бюро економічної безпеки України [Електронний ресурс]: Законопроект № 3087-д від 02.07.2020р. – Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=69331](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69331).
19. Проблеми та перспективи вдосконалення фіскального адміністрування в Україні в контексті євроінтеграції [Електронний ресурс]: тези доповідей. –



Київська обл., 2020. – с. 172. – Режим доступу: <http://ndi-fp.nusta.com.ua/page/2/172/>

20. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві [Електронний ресурс]: Закон України №466-IX від 16.01.2020. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>
21. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році [Електронний ресурс]: Закон України № 909–VIII від 24 грудня 2015 р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19#Text>
22. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до мінімального рівня, діючого в ЄС [Електронний ресурс]: Законопроект у ВРУ від 18 вересня 2017 року №7110-1. — Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=62555](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62555)
23. Про внесення змін до Порядку зарахування частини акцизного податку з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального до загального фонду бюджетів місцевого самоврядування у 2020 році [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів № 723 від 19.08.2020 — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/723-2020-%D0%BF#Text>
24. Про внесення змін до ПКУ відносно збалансованості ставок акцизного податку на пальне [Електронний ресурс]: Законопроект Верховної Ради від 15.09.2020р. — Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc6\\_current\\_main?id=&pid069=247](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc6_current_main?id=&pid069=247)
25. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році [Електронний ресурс]: Закон України

- №2245-VIII від 07.12.2017р., із змінами, внесеними 23.11.2018р. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2245-19#n2>
26. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу [Електронний ресурс]: Закон України № 1629-IV від 18.03.2004р., із змінами, внесеними 02.10.2018р. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1629-15>
27. Соколовська А.М. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2016. – № 12. – с. 21–44.
28. Ярема Я. Р. Проблеми податкової системи в умовах імплементації угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом/ Я. Р. Ярема, Л. І. Джиговська// Гроші, Фінанси і Кредит. – 2019. - №2(13). – с. 326-330.
29. About restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity [Electronic resource]: Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003. – Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32003L0096>
30. About the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages [Electronic resource]: Council Directive 92/84/EEC of 19 October 1992. – Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:31992L0084>
31. About the general arrangements for excise duty and repealing Directive 92/12/EEC [Electronic resource]: Council Directive 2008/118/EC of 16 December 2008: Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32008L0118>
32. About the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco [Electronic resource]: Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011. – Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0064>

33. Beer taxes in Europe [Electronic resource]: Excise duties on beer in EU member states, as of January 2020. – Available at: <https://taxfoundation.org/european-beer-taxes-2020/>
34. Cigarette taxes in Europe [Electronic resource]: Taxes on cigarettes in the EU per 20-cigarette pack, as of March 2020. – Available at: <https://taxfoundation.org/cigarette-taxes-in-europe-2020/>
35. Distilled spirits taxes in Europe [Electronic resource]: Excise duties on distilled spirits in EU member states, as of January 2020. – Available at: <https://taxfoundation.org/eu-excise-duty-on-alcohol-eu-distilled-spirits-taxes-2020/>
36. Excise duty on energy [Electronic resource]: Rates and structure of excise duties for products. – Available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-energy\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-energy_en)
37. The COVID-19 crisis in Ukraine [Electronic resource]: Tackling coronavirus (COVID-19) contributing to a global effort. - November, 2020. - Available at: <https://www.oecd.org/eurasia/competitiveness-programme/eastern-partners/COVID-19-CRISIS-IN-UKRAINE.pdf>
38. Wine taxes in Europe [Electronic resource]: Excise duties on wine in EU member states, as of January 2020. – Available at: <https://taxfoundation.org/wine-taxes-in-europe-2020/>

## ДОДАТКИ

### Додаток А

#### Механізм обкладання акцизним податком алкогольної продукції [9]



Рис. А.1. Механізм обкладання акцизним податком алкогольної продукції

Суб'єкт підприємницької діяльності, який вирішив придбати з акцизного складу спирт етиловий неденатурований, призначений для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів та вермутів) зобов'язаний сплатити податок або подати контролюючому органу за своїм місцезнаходженням податковий вексель, який є забезпеченням виконання податкового зобов'язання. Протягом 90 календарних днів платник зобов'язаний сплатити суму, що зазначена в документі. Під час видачі продукції зі складу представник контролюючого органу на акцизному складі має скласти акт про фактично отриману кількість спирту та розрахунок акцизного податку виходячи з фактично отриманої кількості спирту. Податковий вексель вважається погашеним векселедавцем у разі сплати суми податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк.

## Додаток Б

## Аналіз світових ставок акцизного податку [33-35, 38]

Країна	Пиво (пляшка 330 мл., 5% abv), USD	Вино (пляшка 0,75л), USD	Дистильований спирт (700 мл., 40% спирту), USD	Сигарети (пачка 20 шт.), USD
Бельгія	0,09	0,63	9,38	4,29
Болгарія	0,04	—	1,76	2,01
Чехія	0,06	—	3,93	2,59
Данія	0,12	1,27	6,3	3,61
Німеччина	0,04	—	4,09	3,66
Естонія	0,23	1,24	5,9	3,2
Греція	0,23	—	7,68	3,08
Іспанія	0,04	—	3,01	3,15
Франція	0,14	0,03	5,6	6,59
Хорватія	0,10	—	2,24	2,38
Ірландія	0,42	3,57	13,35	8,95
Італія	0,14	—	3,25	3,28
Кіпр	0,11	—	3,0	2,9
Латвія	0,14	0,85	4,9	2,57
Литва	0,13	1,38	5,74	2,39
Люксембург	0,04	—	3,26	2,86
Угорщина	0,09	—	3,12	2,37
Мальта	0,09	0,17	4,26	3,81
Нідерланди	0,14	0,74	5,29	4,4
Польща	0,09	0,33	4,49	2,32
Нідерланди	0,14	0,74	5,29	4,4
Австрія	0,09	—	3,76	3,42
Португалія	0,08	—	4,35	2,93
Румунія	0,03	—	2,34	2,38
Словенія	0,22	—	4,14	2,55
Словаччина	0,07	—	3,39	2,32
Фінляндія	0,67	3,33	15,3	6,05
Швеція	0,35	2,04	14,99	3,38
Великобританія	0,40	2,81	10,13	7,64
<i>Середнє значення</i>	<i>0,156</i>	<i>1,366</i>	<i>5,663</i>	<i>3,637</i>

## Додаток В

## Пропозиції щодо реформування VI розділу ПКУ [16]

Нормативний акт	Запропоновані зміни
1	2
ст. 212.1.1 ПКУ	Конкретизувати «особу, постійне представництво», яка виробляє підакцизні товари на митній території України, у т.ч. з давальницької сировини, або ввозить підакцизні товари на митну територію України, словами «юридична особа», враховуючи її резидентний статус.
ст. 212.1.4 ПКУ	Виключити обов'язок сплати податку особами, які реалізують конфісковані підакцизні товари. Згідно чинного законодавства, акциз за цей товар вже було сплачено попереднім власником, тобто особою, постійним представництвом, яка виробляє підакцизні товари на митній території України, у т.ч. з давальницької сировини (ст. 212.1.1 ПКУ), або особою – суб'єктом господарювання, постійним представництвом, яка ввозить підакцизні товари на митну територію України (ст. 212.1.2 ПКУ)
ст. 213.1.4 ПКУ	Виключення із об'єктів оподаткування операції з реалізації конфіскованих підакцизних товарів
ст. 213.1.6 ПКУ	Виключення підпункту, що передбачає обкладання акцизним податком операцій з втрачених підакцизних товарів (об'єкт оподаткування: обсяги та вартість цих товарів, що перевищують встановлені норми втрат). Обкладання акцизним податком подібних операцій є соціально несправедливим, оскільки платник податку і так несе чималі збитки.
ст. 213.1.6 ПКУ	Стаття суперечить визначення акцизного податку як непрямого на споживання певних видів товарів, що включається до їх ціни (ст. 14.1.4 ПКУ [16]). На певні види підакцизних товарів наразі не встановлені або не можуть взагалі бути встановлені норми втрат через їх специфіку. Наразі також немає відповідних законодавчих актів, що регламентують встановлення цих норм втрат та осіб, що мають повноваження здійснити це. Зі всіх груп підакцизних товарів встановлені норми втрат лише на спирт етиловий (при транспортуванні на різних видах транспорту, зберіганні та переміщенні) та на інші горілчані вироби (пиво із солоду, натуральні виноградні вина, вермути, сидр і перрі тощо). на тютюнові витрати даних норм не існує. Норми втрат залежать від складової рецептури сировини, з якої виробляється даний підакцизний товар. Оскільки дана інформація є конфіденційною, намагання встановити норми втрат може спричинити втручання в господарську діяльність підприємства та відповідно порушення прав.

## Продовження додатку В

1	2
ст. 214.6 ПКУ	<p>Виключення пункту через його супереченню визначення акцизного податку як непрямого на споживання певних видів товарів, що включається до їх ціни та сплачується в її складі споживачем (ст. 14.1.4 ПКУ [16]). Даний пункт передбачає у разі наявності наднормативних втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), встановлення базою оподаткування вартості (кількості) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції).</p> <p>Відкрите питання щодо норм втрат на більшість підакцизних товарів. Неясність в тому, які саме підакцизні товари мають враховуватись як базові для нарахування податку (у відповідності до редакції ст. 214.6 ПКУ)</p>
ст. 214.7 ПКУ	<p>Скасування пункту, що встановлює базою оподаткування підакцизні товари, що були зіпсовані, знищені або втрачені. Причини скасування співпадають, як і для ст. 213.6 ПКУ.</p> <p>Доповнення, що внесені в ст. 216.3 ПКУ щодо виключення з нарахування податкового зобов'язання операцій з втрачених підакцизних товарів не виправляють існуючу проблему, оскільки, згідно цього пункту, не підлягає оподаткування підакцизний товар, що втрачений через випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання або транспортування із застосування нормативних вимог. На більшу частину підакцизних товарів даних вимог не існує.</p>
ст. 216.2 ПКУ	<p>Виключення пункту через соціальну несправедливість, оскільки встановлюється, що датою виникнення податкових зобов'язань з приводу зіпсованого, знищеного або втраченого підакцизного товару є дата складання відповідного акту. Платник податку зазнає чималі збитки внаслідок вказаних обставин. Обкладання акцизним податком призведе до більших збитків.</p>
ст. 222.2.1 ПКУ	<p>Зміст підпункту є некоректним. Зміст полягає в тому, що «податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації». Підставою для сплати акцизного податку є митна декларація, де сума акцизного податку нараховується окремо. Необхідно встановити порядок сплати акцизного податку із товарів, що ввезені на митну територію України в день подання митної декларації, а не раніше, оскільки відсутні підстави для сплати та неможливість визначення бази оподаткування (обчислюється з вартості ввезених на митну територію України товарів).</p>