



ЦЕНТР  
ЕКОНОМІЧНОЇ  
СТРАТЕГІЇ

АНАЛІТИЧНА  
ЗАПИСКА

---

# ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З ЄС. РАМКИ ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ



ЦЕНТР  
ЕКОНОМІЧНОЇ  
СТРАТЕГІЇ



За фінансової підтримки  
Європейського Союзу

ПІДГОТУВАВ:

Юрій Гайдай, старший економіст ЦЕС

---

ДАТА:

15 червня 2023 р.

---

Центр економічної стратегії – незалежний центр досліджень державної політики. Завдання ЦЕС – підтримка реформ в Україні з метою досягнення стійкого економічного зростання країни. Центр робить внесок у розробку стратегії економічного зростання України, здійснює незалежний аналіз найбільш важливих аспектів державної політики, а також працює над посиленням громадської підтримки реформ. Заснований у травні 2015 року.

Наші принципи:

- Економічна свобода (лібералізація, дерегуляція, приватизація)
- Вільна та чесна конкуренція
- Менша роль держави за підвищення її ефективності
- Інформаційна прозорість та свобода слова
- Верховенство права та захист приватної власності
- Здорові та стабільні державні фінанси
- Економіка, що створена на засадах знань.

По докладнішу інформацію про ЦЕС просимо звертатися до В'ячеслава Ноздріна, директора з комунікацій: тел.: (044) 492-7970, [office@ces.org.ua](mailto:office@ces.org.ua).

Також запрошуємо відвідати наш сайт [www.ces.org.ua](http://www.ces.org.ua) та стежити за нами у соціальних медіа [facebook.com/cesukraine](https://facebook.com/cesukraine) чи [twitter.com/ces\\_ukraine](https://twitter.com/ces_ukraine).

Дослідження було проведено за фінансової підтримки Європейського Союзу. Вміст дослідження несе виключну відповідальність Центру економічної стратегії і не обов'язково відображає погляди Європейського Союзу.

# ЗМІСТ

1. ГОЛОВНЕ .....	4
2. ВСТУП .....	5
3. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ .....	6
3.1 ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ .....	6
3.2 СТАВКИ .....	6
3.2.1 ЗВИЧАЙНІ СТАВКИ .....	6
3.2.2 ВІДСТУПИ .....	7
3.3 ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ПДВ .....	8
3.4 ВІДСТУПИ (DEROGATIONS) .....	8
3.5 СПЕЦІАЛЬНІ СХЕМИ .....	9
3.5.1 СПЕЦІАЛЬНІ СХЕМИ ДЛЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ .....	9
3.5.2 СПЕЦІАЛЬНА СХЕМА ДЛЯ ФЕРМЕРІВ .....	11
3.5.3 МАРЖИНАЛЬНА СХЕМА ДЛЯ ТОВАРІВ, ЩО БУЛИ У ВЖИТКУ .....	12
3.6 ПДВ У ЦИФРОВУ ЕПОХУ .....	12
3.6.1 ВИМОГИ ЦИФРОВОЇ ЗВІТНОСТІ (DRR) .....	12
3.6.2 ОПОДАТКУВАННЯ ЕКОНОМІКИ ПЛАТФОРМ .....	13
3.6.3 ЄДИНА РЕЄСТРАЦІЯ ПЛАТНИКІВ ПДВ ТА ЄДИНЕ ВІКНО (OSS) .....	14
4. АКЦИЗИ .....	15
4.1 ЗАГАЛЬНІ ПРАВИЛА .....	15
4.2 АЛКОГОЛЬ .....	17
4.2.1 ДИРЕКТИВА 92/83/ЕЕС ТА СПРОЩЕННЯ ДЛЯ МАЛИХ ВИРОБНИКІВ АЛКОГОЛЮ .....	17
4.2.2 МІНІМАЛЬНІ СТАВКИ ПІДАКЦИЗНОГО АЛКОГОЛЮ .....	18
4.2.3 ВІДСТУПИ У ЗАСТОСУВАННІ АКЦИЗІВ ДО АЛКОГОЛЮ ТА ЇХ ОБҐРУНТУВАННЯ .....	18
4.3 ТЮТЮН .....	19
4.4 ЕНЕРГЕТИКА .....	19

# 1. ГОЛОВНЕ

Головною метою гармонізації податкової політики держав-членів ЄС є забезпечення функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС – території без внутрішніх кордонів, у якій забезпечений вільний рух товарів, осіб, послуг та капіталу.

Негармонізовані непрямі податки, які, за своєю суттю, є надбавкою до кінцевої ціни для споживача, можуть мати значний вплив на єдиний ринок, створюючи перешкоди для руху товарів та послуг, викривлюючи ринкові стимули, та конкуренцію.

Тому Європейська Комісія координує та гармонізує політику держав-членів щодо непрямих податків, а саме – податку на додану вартість (ПДВ), та акцизів. Основним інструментом для цього є відповідні Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також окремі відступи (*derogations*), або винятки із загальних рамок, дозволені державам-членам ЄС за відповідних обставин, та механізми узгодження таких винятків і відступів.

Практична імплементація непрямих оподаткування в рамках гармонізованих норм, адміністрування податків – залишаються повноваженням держав-членів ЄС.

Політика щодо прямого оподаткування (доходів, капіталу, майна) залишається відповідальністю держав-членів ЄС. Євросоюз встановлює лише окремі гармонізовані стандарти оподаткування підприємств та фізичних осіб з огляду на принципи єдиного ринку ЄС – так, подвійне оподаткування доходів фізосіб всередині ЄС суперечило б принципу вільного руху людського капіталу.

Ми зробили огляд чинної системи ставок ПДВ, механізмів отримання звільнень від ПДВ та відступів від загальних правил, які можуть бути застосовані на перехідний період після вступу держави до ЄС, а також тих, які застосовують держави-члени.

Записка містить огляд спеціальних схем, передбачених у ЄС для малого бізнесу та фермерів, зокрема механізму пласкої ставки (*flat rate*), який не має аналогу в чинній українській податковій системі.

Також записка описує загальні правила системи акцизів, та специфічні директиви, що встановлюють рамки для гармонізованих акцизів на алкоголь, тютюн, паливо та енергоносії, зокрема – спрощення для малих виробників алкогольних напоїв, які можуть бути застосованими для українського бізнесу.

Європейська система ПДВ наразі проходить реформування, метою якого є адаптація до цифрової економіки, зокрема зростання ролі цифрових платформ, що виступають посередниками між постачальниками і споживачами, та зростання обсягів цифрових послуг.

Однією із ключових змін є запровадження гармонізованих вимог цифрового звітування транзакцій (*DRRs*) та стандартизованих електронних інвойсів. Іншою важливою зміною є розширення механізмів, які дозволяють платникам ПДВ, що постачають товари та послуги в більш ніж одній державі-члені, реєструватися платником ПДВ лише один раз, через Єдине вікно (*One Stop Shop*). Також європейське ПДВ рухається до остаточної (*definitive*) системи, у якій всі операції оподатковуються за місцем постачання.

Огляд містить посилання на ключові законодавчі акти, підзаконні регуляції та дослідження, і може бути відправним пунктом для заглиблення в окремі сфери регулювання. З огляду на статус України, як кандидата на вступ до ЄС, особливо важливо, щоб у якнайширшого кола українських полісімейкерів, експертів та підприємців було системне розуміння європейської гармонізованої системи непрямих податків та вектору її реформування – задля легшої інтеграції до єдиного ринку ЄС на умовах, що забезпечать швидкий розвиток українського бізнесу, економіки, та зростання добробуту українців.

## 2. ВСТУП

Фундаментом сучасної податкової політики Європейського союзу, документом, що визначає її філософію та цілі, є Лісабонський договір. Він встановлює функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС – території без внутрішніх кордонів, у якій забезпечений вільний рух товарів, осіб, послуг та капіталу<sup>1</sup>.

Положення, що стосуються податків, викладені у Статтях 110-113 Договору. Вони передбачають, що держави-члени не будуть оподатковувати продукти інших держав-членів більше, ніж відповідні власні продукти, не використовуватимуть податки та їх відшкодування для протекціонізму та підтримки експорту.

Стаття 113 встановлює, що Рада Європи ухвалюватиме положення, необхідні для гармонізації законодавства щодо непрямого оподаткування – до тої міри, яка необхідна для функціонування внутрішнього ринку та запобігання викривленню конкуренції.

Податкова система ЄС має два компоненти: прямі та непрямі податки.

Політика щодо прямого оподаткування залишається відповідальністю держав-членів ЄС. До прямих податків належить оподаткування доходів, багатства та капіталу (в т.ч. майна) – особистих, та корпоративних. Євросоюз встановлює лише окремі гармонізовані стандарти оподаткування підприємств та фізичних осіб з огляду на принципи єдиного ринку ЄС (наприклад, подвійне оподаткування доходів фізосіб всередині ЄС суперечитиме принципу вільного руху людського капіталу), а держави-члени вживають спільних заходів, щоб запобігти податковій оптимізації та подвійному оподаткуванню.

Водночас політику щодо непрямого оподаткування визначають органи Євросоюзу. Непрямі податки встановлюються у вигляді надбавки до ціни, що сплачується покупцями товарів та послуг, а в бюджет вносяться продавцями або виробниками. Відтак значні відмінності між системами та ставками непрямих податків держав-членів давали б підприємцям окремих країн несправедливу перевагу та викривлювали б конкуренцію на єдиному ринку ЄС.

Тому Європейська Комісія координує та гармонізує законодавство про податок на додану вартість та акцизи. Основним інструментом для цього є відповідні Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також окремі відступи (*derogations*), або винятки із загальних рамок, дозволені державам-членам ЄС за відповідних обставин.

Практична імплементація непрямого оподаткування в рамках гармонізованих норм також залишається повноваженням держав-членів ЄС.

Ми зосередимося на двох основних непрямих податках ЄС: ПДВ та акцизах, і дослідимо їх законодавчі рамки, встановлені *EU acquis*, для кращого розуміння існуючого простору та обмежень для реалізації національної податкової політики в контексті гармонізації української податкової системи із вимогами ЄС.

---

<sup>1</sup> Article 26, Treaty on the Functioning of the European Union, <https://eur-lex.europa.eu/eli/treaty/tfeu/2012/oj>

## 3. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

### 3.1 ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Національне законодавство держав-членів щодо податку на додану вартість базується, перш за все, на Європейській Директиві 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ<sup>2</sup>. Євродиректива встановлює принципи системи ПДВ, які можуть бути імплементовані різними шляхами на рівні національного законодавства. Євродиректива чітко встановлює відступи (derogations), доступні країнам-членам, і принципи їх застосування.

На сьогодні у ЄС діє так звана перехідна система ПДВ, на противагу остаточній (definitive system), в якій для більшості транзакцій уже діє принцип країни призначення, але окремі транзакції досі оподатковуються за країною походження. Це є спадком початкового наміру ЄС побудувати остаточну систему ПДВ, що базувалася б на принципі країни походження, від якого відмовилися у 90-х роках через неможливість дійти політичної згоди між державами-членами.

### 3.2 СТАВКИ

Гармонізований рівень ставок є однією із ключових запорук функціонування внутрішнього безбар'єрного ринку ЄС без викривлень конкуренції.

Директива про ПДВ визначає типи ставок, які повинні застосовувати держави-члени залежно від ряду умов: (i) стандартна ставка, (ii) зменшені ставки та (iii) інші ставки, які ще називають відступами (derogations), бо вони відступають від загальних правил.

#### 3.2.1 ЗВИЧАЙНІ СТАВКИ

Держави-члени зобов'язані застосовувати стандартну ставку, але можуть самі визначити її розмір, дотримуючись таких умов:

- ставка не може бути менше 15% від оподаткованої суми (Стаття 97);
- ставка повинна бути однаковою для усіх транзакцій з постачання товарів та послуг (Стаття 96).

Держави-члени можуть застосовувати щонайбільше дві зменшені ставки на таких умовах:

- ставка не менше 5%;
- знижені ставки застосовні лише до товарів та послуг, наведених у Додатку III Євродирективи;
- знижені ставки можуть застосовуватися до товарів та послуг, вказаних не більше ніж у 24-х пунктах Додатку III (здебільшого товари та послуги, які вважаються забезпеченням базових потреб – постачання продуктів харчування, води, ліків, фармацевтичних продуктів, продуктів охорони здоров'я та гігієни, перевезення осіб та деяких культурних предметів (книг та періодики) (Стаття 98).

Також, із прийняттям Директиви 2022/542 від 05.04.2022, держави-члени отримали можливість встановлювати ставку нижче 5%, або застосовувати звільнення від ПДВ з можливістю зарахування вхідного податкового кредиту до товарів та послуг з окремих пунктів Додатку III (всього не більше 7 пунктів)

<sup>2</sup> Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax, <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>

### 3.2.2 ВІДСТУПИ

Для нас також є цікавими відступи від загальних правил щодо ставок. Багато країн ЄС отримали право на тимчасові відступи від загальних правил на перехідний період, переважно з історичних причин, з метою поступового приведення національного податкового законодавства у відповідність до вимог Директиви про ПДВ. Деякі відступи встановлені географічно.

Так, окремі держави-члени мають право на застосування відступів для окремих територій (Стаття 104).

Найцікавішим прикладом в контексті України є Греція, яка має право застосовувати ставки, що на 30% менші за стандартні ставки материкової частини країни, на ряді островів та архіпелагів, таких, як Північні Егейські (Лерос, Лесбос, Хіос, Самос, Кос), Кіклади та Додеканеси. Всі ці острови розташовані у Егейському морі, більшість – у безпосередній близькості до Туреччини (див. Зображення 1).

Рисунок 1. Групи островів, що належать Греції



Джерело: <https://santorinidave.com/greece-map>

На сьогодні на зазначених островах чинні ставки 4, 9 та 17%, проти материкових ставок ПДВ 6, 13 та 24% відповідно.

Вперше право на понижені ставки Греція отримала у 2018 році, мотивуючи зниження міграційною кризою, за умови, що зазначені острови будуть продовжувати приймати біженців з третіх країн.

Застосування понижених ставок мало оцінюватися кожні 6 місяців, однак у 2021-му році грецький парламент зафіксував постійні знижені ставки для 5 Північних Егейських островів.<sup>3</sup>

*Досвід Греції може бути релевантним для Кримського півострову після його деокупації.*

Португалія має право застосовувати понижені ставки для Азорських островів та архіпелагу Мадейри.

Австрія має право застосовувати у двох віддалених гірських комунах другу стандартну ставку, що є нижчою за стандартну австрійську, втім на сьогодні це "символічне" зниження до 19% проти стандартної ставки 20%.

Також важливо, що для країн, які станом на 01.01.2021 застосовували знижені ставки ширше, ніж встановлено Директивою 2022/542 від 05.04.2022, передбачений перехідний період – до 1 січня 2032 року, або до моменту введення в дію остаточної системи ПДВ, залежно від того, що відбудеться раніше.

### 3.3 ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ПДВ

Розділ IX Євродирективи наводить широкий перелік транзакцій, щодо яких держави-члени: (i) зобов'язані застосовувати звільнення від ПДВ, (ii) можуть звільняти від ПДВ на власний розсуд, за визначених умов, (iii) можуть залишати вибір щодо звільнення від ПДВ за підприємцями

Так, обов'язкове звільнення від ПДВ стосується постачання ряду товарів та послуг в інтересах суспільства: державних поштових послуг, державних, або аналогічних медичних послуг, стоматології, постачання товарів та послуг, безпосередньо пов'язаних із соціальною допомогою та підтримкою, освіти, в т.ч. і приватних репетиторських послуг, що стосуються шкільної чи університетської програми, некомерційної діяльності державних (суспільних) органів телебачення та радіомовлення, культурних заходів, що проводяться державними установами, та ін.

Також держави можуть на індивідуальній основі звільняти від ПДВ транзакції недержавних установ щодо аналогічних транзакцій, якщо виконуються такі умови:

- неприбутковість та реінвестування прибутку в покращення послуг;
- ціни на товари/послуги встановлюються чи обмежуються державою, або є нижчими за аналогічні ціни комерційних установ;
- звільнення не створює викривлень ринку, що погіршують позицію комерційних установ.

Від ПДВ звільняються також (за окремими винятками) операції з постачання товарів покупцям у інших країнах у межах ЄС, експорт за межі ЄС, обслуговування та заправлення паливом кораблів та літаків міжнародного сполучення та ряд інших операцій.

### 3.4 ВІДСТУПИ (DEROGATIONS)

Держави-члени можуть отримувати від Європейської Ради дозвіл на відступ від спільних правил ПДВ на підставі Статті 395 ПДВ Директиви задля спрощення процедури збору ПДВ, або запобігання ухиленню та уникненню від сплати податку.

Для цього держави-члени подають заяву Єврокомісії, яка може відхилити запитуваний відступ, або подати пропозицію на затвердження Європейською Радою.

При цьому заходи, спрямовані на спрощення процедури збору ПДВ не повинні зменшувати податкові надходження держави-члена.

<sup>3</sup> <https://news.gtp.gr/2021/06/25/parliament-approves-permanent-vat-reduction-for-5-greek-islands/>

## 3.5 СПЕЦІАЛЬНІ СХЕМИ

Європейське законодавство щодо ПДВ передбачає ряд спеціальних схем, які мають на меті спрощення податкового комплаєнсу для певних видів бізнесу та транзакцій.

### 3.5.1 СПЕЦІАЛЬНІ СХЕМИ ДЛЯ МАЛОГО БІЗНЕСУ

На сьогодні в ЄС фактично існує три спеціальні схеми для малого бізнесу.

#### (i) Спрощене нарахування та збір ПДВ

Держави-члени можуть після консультацій з ПДВ Комітетом Ради Європи запроваджувати спрощені процедури нарахування та збору ПДВ для малих підприємств, такі, як застосування пласкої ставки податку до їх обороту із втратою права на ПДВ кредит (flat-rate scheme) (стаття 281 Розділу XII "Спеціальні схеми"). Детальний опис схеми пласкої ставки наведений у розділі 3.6.2 "Спеціальна схема для фермерів».

#### (ii) Звільнення від ПДВ (статті 283-287 ПДВ Директиви)

Держави-члени можуть звільняти від ПДВ бізнес із річним оборотом менше певного. Звільнення від ПДВ є добровільним, малі бізнеси можуть натомість обрати спрощену або звичайну систему ПДВ із частковою/ступінчатою податковою пільгою (graduated tax relief), якщо такі застосовні у країнах їхньої реєстрації.

Цікаво, що чинні на сьогодні норми ПДВ Директиви, які встановлюють обмеження річного обороту для застосування звільнення від ПДВ транзакцій, були встановлені ще у 1977 році, Директивою 77/388/ЄЕС<sup>4</sup>.

Ці норми дозволяли державам-членам Європейської Економічної Спільноти (ЄЕС), які станом на 17 травня 1977 року звільняли від ПДВ малий бізнес з річним оборотом понад 5 000 ЄКЮ<sup>5</sup> - зберегти цей ліміт і підвищувати його для збереження реальної вартості, а решті тодішніх держав-членів встановлюють межу у 5 000 ЄКЮ (тепер – євро).

Для держав, що приєдналися до ЄЕС чи ЄС після цієї дати, допустимі обмеження річного обороту для звільнення від ПДВ встановлювалися окремо за результатами перемовин про вступ і чинних на момент вступу умов спрощеної системи (за наявності) і становили діапазон від 10 000 ЄКЮ/євро (Греція, Португалія, Польща, та ін) до 37 000 євро (Мальта).

З огляду на недостатність таких обмежень, більшість держав зверталися в подальшому до Єврокомісії за дозволами про підвищення межі річного обороту для малого бізнесу. Відтак найбільші межі річного обороту станом на 1 квітня 2023 року були у Чехії, Угорщини, Італії та Польщі – 85 000 євро, та у Румунії – 88 500 євро<sup>6</sup>. Усі відповідні дозволи, затверджені рішеннями Ради Європи, є тимчасовими, на строк 2-3 роки, і підлягають подовженню окремими рішеннями.

Існуюча схема є застарілою та не зменшує адміністративне навантаження на малий бізнес, оскільки була розрахована на систему ПДВ за принципом оподаткування у державі походження.

Так, вона звільняє від ПДВ лише компанії, зареєстровані у тій же країні, де виникають ПДВ зобов'язання. Це ускладнює конкуренцію для малого бізнесу, зареєстрованого в інших країнах, що постачає товари/послуги на ринок країни, що застосовує звільнення від ПДВ.

<sup>4</sup> Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Common system of value added tax: uniform basis of assessment, <http://data.europa.eu/eli/dir/1977/388/oj>

<sup>5</sup> European Currency Unit

<sup>6</sup> VAT derogations schedule, 01.04.2023, [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-05/vat\\_index\\_derogations\\_2023\\_en.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-05/vat_index_derogations_2023_en.pdf)

Таблиця 1. Річні ліміти обороту для звільнення від ПДВ на момент набуття чинності Директивою 77/388/ЕЕС або на момент вступу до ЄС та актуальні ліміти<sup>7</sup>

Дата вступу в ЄС	Країна	Початкова межа	Валюта	Ліміти станом на 01.04.2023, EUR
01.07.2013	Хорватія	35 000	EUR	45 000
01.01.2007	Болгарія	25 600	EUR	51 130
01.01.2007	Румунія	35 000	EUR	88 500
01.05.2004	Кіпр	15 600	EUR	15 600
01.05.2004	Чехія	35 000	EUR	85 000
01.05.2004	Естонія	16 000	EUR	40 000
01.05.2004	Угорщина	35 000	EUR	85 000
01.05.2004	Латвія	17 200	EUR	40 000
01.05.2004	Литва	29 000	EUR	55 000
01.05.2004	Мальта	14 600 - 37 000	EUR	30 000
01.05.2004	Польща	10 000	EUR	85 000
01.05.2004	Словаччина	35 000	EUR	35 000
01.05.2004	Словенія	25 000	EUR	50 000
01.01.1995	Австрія	35 000	ECU	35 000
01.01.1995	Фінляндія	10 000	ECU	15 000
01.01.1995	Швеція	10 000	ECU	10 000
01.01.1986	Португалія	10 000	ECU	10 000
01.01.1986	Іспанія	10 000	ECU	10 000
01.01.1981	Греція	10 000	EUA <sup>8</sup>	10 000
01.01.1973	Данія	5 000	EUA	5 000
01.01.1973	Ірландія	5 000	EUA	5 000
25.03.1957	Бельгія	5 000	EUA	25 000
25.03.1957	Франція	5 000	EUA	5 000
25.03.1957	Німеччина	5 000	EUA	5 000
25.03.1957	Італія	5 000	EUA	85 000
25.03.1957	Люксембург	5 000	EUA	35 000
25.03.1957	Нідерланди	5 000	EUA	25 000

Джерело: Аналіз ЦЕС на основі євродиректив та реєстру дозволів на відступ (див. примітки 6,8)

<sup>8</sup> European Unit of Account (EUA) - Європейська грошова одиниця (ЄГО), яка використовувалася в Європейських Співтовариствах з 1975 по 1979 рік, коли вона була замінена за паритетом на ЄКЮ, у свою чергу, за паритетом у 1999 році на євро

З 1 січня 2025 року набуде чинності нова спеціальна схема ПДВ для малого бізнесу<sup>9</sup>, яка більше відповідає новим реаліям єдиного ринку ЄС.

Всі держави-члени отримають право застосовувати звільнення від ПДВ для операцій малого бізнесу з річним оборотом до 85 000 євро. Таке звільнення буде застосоване також для малого бізнесу, що зареєстрований в інших країнах ЄС, якщо його сукупний річний оборот у всіх країнах ЄС становитиме менше 100 000 євро. Також нові правила передбачають єдине вікно в країні реєстрації для звільнення від ПДВ, та спрощену звітність.

(iii) Ступінчаті/часткові податкові пільги (статті 282-292 ПДВ Директиви)

Держави-члени можуть запроваджувати часткові податкові пільги для малого бізнесу, який виходить за рамки критеріїв для повного звільнення від ПДВ. Такий бізнес повинен реєструватися платником ПДВ і отримує пільгу на частину обороту. Зі збільшенням обороту пільга поступово зменшується до досягнення встановленої межі. На сьогодні лише декілька країн застосовують такі пільги.

### 3.5.2 СПЕЦІАЛЬНА СХЕМА ДЛЯ ФЕРМЕРІВ

Держави-члени можуть застосовувати для малих фермерів схему пласкої ставки (flat rate scheme) замість ПДВ (статті 295-305 ПДВ Директиви). Основною метою схеми є зменшення адміністративного навантаження з відносним збереженням нейтральності оподаткування та запобіганням схем ухилення від податків.

Схема пласкої ставки може застосовуватися до: рослинництва (вирощування зернових, овочі, фруктів, квітів та декоративних рослин, виноградарства, вирощування грибів, спецій, посівного матеріалу та розплідництва), тваринництва, лісівництва, рибальства та вирощування риби, молюсків, жаб; а також до сільськогосподарських послуг, таких як польові роботи, пакування, обробка та зберігання урожаю, оренда та техобслуговування сільгосптехніки, обробка полів, та іригація.

ПДВ директива рекомендує дозволяти схему пласкої ставки малим фермерам у випадках, коли застосування стандартного ПДВ або спеціальних схем для малого бізнесу може "спричинити складнощі", та виключати з цієї схеми окремі категорії фермерів та надавачів аграрних послуг, для яких стандартне ПДВ або спеціальні схеми для малого бізнесу не мають створити істотних адміністративних складнощів. При цьому фермерські підприємства можуть обирати одну з вищезгаданих схем на свій розсуд (Стаття 296 ПДВ Директиви).

Фермери, які вирішили перейти на схему пласкої ставки, звільняються від ПДВ. Натомість, щоб компенсувати втрату вхідного податкового кредиту, до їхніх операцій застосовується пласка ставка, розрахована для агросектору на основі національних статистичних рахунків за попередні три роки. Ставка базується на секторальних таблицях "витрати-випуск", що показують витрати фермерських підприємств, оподатковані ПДВ.

Пласка ставка додається фермерами до продажів, в такому разі їхні покупці включають ставку до свого ПДВ-кредиту на підставі накладних, виданих фермерами, а фермери залишають отримані кошти у якості компенсації сплаченого вхідного ПДВ. Альтернативно, покупці фермерської продукції видають накладні фермерам, що далі є підставою для відшкодування ПДВ державою.

Фермери мають право на відшкодування ПДВ за пласкою ставкою. Аналогічно, імпортери з країн ЄС, що застосовують пласку ставку, можуть подаватися на відшкодування суми компенсації ПДВ від держави-члена експортера.

---

<sup>9</sup> Council Directive (EU) 2020/285 of 18 February 2020 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax as regards the special scheme for small enterprises and Regulation (EU) No 904/2010 as regards the administrative cooperation and exchange of information for the purpose of monitoring the correct application of the special scheme for small enterprises, <http://data.europa.eu/eli/dir/2020/285/oj>

Компенсація ПДВ за пласкою ставкою не може перевищувати суму вхідного ПДВ фермерів.

Пласка ставка не застосовується до продажів особам, звільненим від ПДВ, або іншим фермерам, що застосовують схему.

Відповідні пласкі ставки повідомляються державами-членами Єврокомісії, яка слідкує за тим, аби схема не використовувалася для прихованого субсидіювання аграрної галузі.<sup>10</sup>

### 3.5.3 МАРЖИНАЛЬНА СХЕМА ДЛЯ ТОВАРІВ, ЩО БУЛИ У ВЖИТКУ

Цю схему можуть обрати бізнеси, які торгують товарами, що були у вжитку, антикваріатом, виробами мистецтва та колекційними предметами (Статті 311-325 та 342-343).

За цією схемою дилери сплачують ПДВ з різниці між ціною купівлі та продажі, тобто з маржі, тоді як самі транзакції не підлягають нарахуванню ПДВ та не дають право на податковий кредит.

У разі, якщо ПДВ був сплачений при придбанні (наприклад у автора роботи або продавця на загальній системі ПДВ), дилер може не застосовувати спеціальну схему до відповідних товарів, і застосовувати натомість стандартні норми щодо ПДВ.

## 3.6 ПДВ У ЦИФРОВУ ЕПОХУ

У грудні 2022 року Єврокомісія вийшла із пропозицією осучаснення і цифровізації системи ПДВ для зменшення навантаження на бізнес та запобігання шахрайству – "VAT in the Digital Age".

Пропозиція, що вже пройшла перші слухання робочої групи Європарламенту з непрямого оподаткування, і має значні шанси на ухвалення, включає у себе проєкт змін до ПДВ Директиви<sup>11</sup> та двох пов'язаних регуляцій<sup>12 13</sup>, які адресують три важливі проблеми європейської системи ПДВ.

### 3.6.1 ВИМОГИ ЦИФРОВОЇ ЗВІТНОСТІ (DRR)

На сьогодні ПДВ Директива не передбачає цифрової звітності. Ряд держав-членів отримали від Єврокомісії дозволи на відступ від загальних правил та запровадили один з типів цифрової звітності<sup>14</sup>:

- електронні накладні з погодженням податкового органу, clearance e-invoicing (Італія);
- звітування в режимі реального часу (Іспанія, Угорщина);
- звітування стандарту SAF-T<sup>15</sup> (Литва, Польща, Португалія);
- ПДВ лістинг<sup>16</sup> (Болгарія, Чехія, Естонія, Хорватія, Латвія, Словаччина)

Із 2024-го року e-invoicing запровадить Франція, також систему автоматизованого ПДВ-лістингу запроваджує Греція.

<sup>10</sup> Cnossen, S. VAT and agriculture: lessons from Europe. Int Tax Public Finance 25, 519–551 (2018), <https://doi.org/10.1007/s10797-017-9453-4>

<sup>11</sup> Proposal for a Council Directive amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules for the digital age, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52022PC0701>

<sup>12</sup> Proposal for a Council Implementing Regulation amending Implementing Regulation (EU) No 282/2011 as regards information requirements for certain VAT schemes, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52022PC0704&qid=1670828009652>

<sup>13</sup> Proposal for a Council Regulation amending Regulation (EU) No 904/2010 as regards the VAT administrative cooperation arrangements needed for the digital age, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52022PC0703&qid=1674472194063>

<sup>14</sup> VAT in the Digital Age Executive Summary, European Commission Report, p.8

<sup>15</sup> Standard Audit File for Tax – міжнародний стандарт обміну бухгалтерськими даними, описаний ОЕСР

<sup>16</sup> Періодична подача податковому органу даних про видані та отримані податкові накладні, часто разом із податковою декларацією – див. "VAT listings – implementation in EU Member States Report, by Fiscalis Project Group 074", [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2018-01/vat\\_listings\\_in\\_eu\\_en.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2018-01/vat_listings_in_eu_en.pdf)

E-invoicing та звітування транзакцій у режимі реального часу є системами неперервного контролю транзакцій, а SAF-T та ПДВ-лістинг є системами періодичного контролю транзакцій. Відповідно, вони мають різну вартість податкового комплаєнсу.

Згідно дослідження, підготованого для Єврокомісії<sup>17</sup>, річна вартість податкового комплаєнсу для мікробізнесу становить від 200 євро для систем періодичного контролю до 500 євро для неперервного контролю. Для більших компаній така вартість складає від 2 000 євро до 15 000 євро у випадку систем e-invoicing.

Але найбільша проблема полягає у тому, що всі діючі на сьогодні системи не є гармонізованими, що збільшує витрати на дотримання національних вимог щодо звітування транзакцій для компаній, що ведуть бізнес у кількох країнах ЄС. За тими ж оцінками, втрати мультинаціональних компаній через фрагментацію систем звітності з ПДВ, сягають 1,6 млрд євро і зростатимуть із запровадженням таких систем іншими країнами.

Негармонізованість національних систем разом із застарілою системою звітування про транзакції між країнами всередині єдиного ринку (recapitulative statements) також ускладнюють боротьбу з податковим шахрайством, зокрема – карусельними схемами із залученням компаній із кількох держав-членів. Щорічні втрати від такого шахрайства з ПДВ в країнах ЄС оцінюються в 22-27 млрд євро.

Пропоновані ЄК зміни передбачають:

- на першому етапі – запровадження стандартизованих вимог до цифрового звітування транзакцій без попередньої авторизації транзакцій податковими органами, запровадження стандартизованих електронних інвойсів для транзакцій B2B та B2G між країнами всередині єдиного ринку ЄС (intra-community transactions) без умови прийняття інвойсів отримувачами;
- на другому етапі, з 2028 року – обов'язкове використання стандартизованих електронних інвойсів, обов'язкове цифрове звітування транзакцій (DDR) із відмовою від теперешньої системи звітування транскордонних транзакцій між державами-членами ЄС з агрегацією у розрізі контрагентів (recapitulative statements).

### 3.6.2 ОПОДАТКУВАННЯ ЕКОНОМІКИ ПЛАТФОРМ

Протягом останнього десятиріччя в ЄС, як і в Україні, динамічно зростає сегмент платформ – багатосторонніх транзакцій, у яких цифрові платформи виконують роль посередника між множинами постачальників та множинами споживачів товарів та послуг.

Серед найбільших підсегментів – електронна комерція (маркетплейси), транспорт (каршерінг, доставка, бронювання подорожей), розміщення (бронювання житла, оренда, хоумшерінг), фінанси (краудфандинг, позики, інвестування), професійні та побутові послуги, онлайн реклама.

Існуючий дизайн гармонізованої системи ПДВ погано адаптований до економіки платформ. Зокрема, він не дає визначеності щодо податкового статусу постачальників, що працюють через цифрові платформи, природи посередницьких послуг платформ та місця їх постачання, та зобов'язань з обліку та звітування транзакцій. Наприклад, серед держав-членів превалює підхід до послуг платформ, як електронних послуг, водночас окремі держави-члени розглядають ці послуги, як посередницькі.

Другою проблемою є забезпечення податкового комплаєнсу учасників економіки платформ, зокрема через прогалини та неоднорідні вимоги національного законодавства держав-членів до обліку та звітування.

---

<sup>17</sup> VAT in the Digital Age Executive Summary, European Commission Report

Третьою проблемою є брак рівності та нейтральності оподаткування ПДВ в економіці платформ. Так, частина постачальників через платформи є малим бізнесом, який застосовує передбачені для нього спеціальні схеми (див. п. 3.5.1). Водночас, використовуючи платформи, вони користають з великих мережевих ефектів, будучи звільненими від ПДВ, що викривлює конкуренцію та суперечить принципам, закладеним у спеціальні схеми для малого бізнесу.

Пропоновані зміни передбачають, що:

- з 2025 року посередницькі послуги платформ неплатникам податків кваліфікуватимуться, як посередницькі послуги (а не електронні, як зараз їх розглядають окремі держави-члени). Відповідно, місцем постачання посередницької послуги буде місце постачання самої транзакції між постачальником і споживачем, згідно норм ПДВ Директиви.
- буде запроваджено режим умовного постачальника для транспортного та житлового сегментів економіки платформ. За цим режимом, якщо постачальник послуг не є платником ПДВ, то ПДВ на відповідні транзакції нараховуватиме і сплачуватиме платформа-посередник.
- надалі режим умовного постачальника буде поширений на всі B2B та B2C транзакції щодо постачання товарів, виготовлених в ЄС.
- опційний на сьогодні режим єдиного вікна для імпортерів (Import One Stop Shop, IOSS) стане обов'язковим для постачання окремих категорій імпорту через платформи.

### 3.6.3 ЄДИНА РЕЄСТРАЦІЯ ПЛАТНИКІВ ПДВ ТА ЄДИНЕ ВІКНО (OSS)

З 1 липня 2021 року у ЄС набули чинності зміни з пакету "ПДВ електронної комерції". Зокрема, знижено до 10 000 євро ліміт обороту для застосування принципу країни призначення для дистанційних продажів всередині ЄС, в тому числі телекомунікаційних та електронних послуг, та припинено звільнення від ПДВ імпорту вартістю менше 22 євро.

Водночас, були запроваджені механізми Єдиного вікна (One Stop Shop, OSS) та згаданого вище Єдиного вікна для імпортерів. Ці механізми дозволяють бізнесам декларувати та сплачувати ПДВ з ряду продажів кінцевим споживачам (B2C) без реєстрації у державах-членах призначення, звужуючи таким чином кількість сценаріїв, що вимагають реєстрації платника ПДВ у інших державах-членах ЄС (для B2B транзакцій таку можливість і раніше давав механізм зворотного нарахування - reverse charge, який покладав обов'язок сплати ПДВ на покупця в країні призначення).

Однак залишається ряд сценаріїв, які вимагають реєстрації у країні постачання, і які стають все більш масовими із розвитком електронної торгівлі, зокрема – імпортованими товарами.

Відтак, пропоновані зміни пакету "ПДВ у цифрову епоху" передбачають:

- розширення схеми Єдиного вікна на: постачання товарів з подальшим встановленням чи збіркою, продажі на бортах літаків та кораблів, постачання енергоносіїв та внутрішнє постачання товарів;
- продавці вживаних товарів, що застосовують Маржинальну схему (див. п. 3.5.3), зможуть на вибір реєструватися через схему Єдиного вікна та декларувати і сплачувати ПДВ для транскордонних продажів;
- обов'язкове (замість опційного) застосування механізму зворотного нарахування ПДВ;
- розширення схеми єдиного вікна для транскордонного переміщення власних товарів між країнами ЄС та для послуг, що надаються постачальниками з поза меж ЄС усім особам, що не є платниками ПДВ.

## 4. АКЦИЗИ

Європейський союз має гармонізовану систему акцизних зборів для енергетичної продукції, алкоголю та тютюнових виробів. Специфічні положення щодо гармонізації структури акцизних зборів викладені у Директивах для відповідних категорій товарів:

- 2003/96/ЄС (енергетичні продукти та електроенергія);
- 92/83/ЄЕС<sup>18</sup> та 92/84/ЄЕС<sup>19</sup> (алкоголь та алкогольні напої);
- 2011/64/EU (тютюн).

Загальні положення, які застосовуються до товарів, що підлягають оподаткуванню акцизним збором відповідно до законодавства ЄС, викладені в Директиві про акцизи 2020/262<sup>20</sup>.

Держави-члени можуть також запроваджувати негармонізовані акцизи для інших категорій товарів (п.3 Статті 1 Директиви про акцизи), прикладами таких є збір із солодошів, збір на тару для напоїв, акциз на пасажирські авто (Польща), акциз на каву (Німеччина).

### 4.1 ЗАГАЛЬНІ ПРАВИЛА

Загальні правила, викладені у Директиві про акцизи 2020/262, встановлюють механізм відкладених обов'язків зі сплати акцизу ("duty suspension arrangement"), що застосовується до виробництва, обробки, тримання, зберігання та переміщення підакцизних товарів.

Оновлена Директива збільшує свободу обігу акцизних товарів, відпущених у споживання на єдиному ринку ЄС. Зокрема, вона цифровізує контроль обігу товарів між державами-членами у випадку, коли акциз вже сплачений у країні відправника, як це вже відбувалося з товарами з відкладеним акцизом.

Для товарів зі сплаченим акцизом із 13 лютого 2023 року застосовується спрощений електронний адміністративний документ, для товарів у режимі відкладеного акцизу – звичайний електронний адміністративний документ. Також до кінця 2023 року діє перехідний інструмент – паперовий спрощений документ для відвантажень, що відбулися до 13 лютого 2023.

Для комерційних транзакцій акциз сплачується у країні споживання. Для цього підакцизні товари можуть транспортуватися з однієї держави-члена в іншу з призупиненням сплати мита, доки вони не досягнуть кінцевого пункту призначення.

Для випадку, коли товари були відпущені для споживання (зі сплатою мита) в одній державі-члені, та переміщені для споживання в іншу державу-члена, передбачена система відшкодування для уникнення подвійного оподаткування.

Для дистанційної торгівлі (продаж споживачу в іншій державі-члені) застосовний принцип оподаткування у країні призначення, податкові зобов'язання зі сплати акцизу виникають у продавця, подвійне оподаткування уникається завдяки механізму відшкодування.

Всі операції до випуску підакцизних товарів та сплати акцизного збору відбуваються на акцизному складі.

Акцизний збір нараховується в момент, коли підакцизні товари випускаються для споживання.

<sup>18</sup> Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages, <http://data.europa.eu/eli/dir/1992/83/2022-01-01>

<sup>19</sup> Council Directive 92/84/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages, <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/1992/84>

<sup>20</sup> Council Directive (EU) 2020/262 of 19 December 2019 laying down the general arrangements for excise duty (recast), <http://data.europa.eu/eli/dir/2020/262/oj>

Під випущеними для споживання товарами розуміється:

- вибуття підакцизних товарів із режиму відкладених обов'язків;
- зберігання підакцизних товарів поза механізмом призупинення сплати мита, якщо акцизний збір не стягувався відповідно до чинних положень законодавства ЄС та національного законодавства;
- виробництво, включаючи переробку, підакцизних товарів поза режимом відкладених акцизів;
- імпорт підакцизних товарів, за винятком випадків, коли підакцизні товари поміщено під режим відстрочення сплати мита одразу після імпорту.

Платниками акцизу є:

- авторизовані економічні оператори – склади, які повинні відповідати ряду критеріїв;
- авторизовані економічні оператори – зареєстровані вантажоотримувачі;
- інші особи, що відпускають підакцизні товари.

Застосовується акциз, чинний на момент відпуску товарів у країні відвантаження.

Кожна держава-член ЄС сама визначає правила щодо виробництва та обігу підакцизних товарів.

Правила щодо переміщення товарів з відкладеним акцизом є наступними:

- дозволене переміщення товарів з акцизного складу чи точки імпорту на інші склади, до зареєстрованого товаротримувача, або точки вивозу з ЄС;
- вимагається (i) унікальний ідентифікаційний номер зареєстрованого відправника чи вантажоотримувача, (ii) гарантія від акцизного складу чи відправника (за винятком переміщення енергоресурсів трубопроводами), (iii) супровідний електронний документ системи акцизного руху та контролю (EMCS), або альтернативний паперовий документ у разі недоступності системи.

Також директива встановлює звільнення від акцизів для окремих споживачів (таких, як дипломатичні та міжнародні установи) та спеціальні схеми для окремих випадків, таких як транспортування енергоносіїв морем.

У випадках, коли підакцизні товари, випущених для споживання у одній державі-члені, комерційно транспортуються до іншої держави-члена, акциз сплачується у країні призначення. Сертифікований отримувач вантажу є відповідальним за сплату акцизу, надає до відправки вантажу гарантію на випадок несплати акцизу, погоджується на будь які перевірки та зобов'язаний відзвітувати протягом 5 днів після отримання вантажу. Вантаж так само повинен супроводжуватися електронним документом системи акцизного руху та контролю.

Держави-члени можуть на свій розсуд встановлювати:

- національні вимоги щодо фіскального маркування чи ідентифікації підакцизних товарів;
- звільняти малих виноробів (у межах 1000 гектолітрів на рік) від багатьох контрольних процедур;
- встановлювати власні правила щодо функціонування дьюті-фрі торгівлі у морських та повітряних портах (до моменту встановлення єдиних правил ЄС);
- запроваджувати спеціальні механізми, для товарів, що використовуються у будівництві та утриманні транскордонних мостів.

Директива також уповноважує ЄК ухвалювати підзаконні акти<sup>21</sup> та імплементуючі акти<sup>22</sup>, які:

---

<sup>21</sup> Delegated acts – підзаконні акти, які може видавати Єврокомісія для правок та доповнень неключових елементів законодавства, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:delegated\\_acts](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:delegated_acts)

<sup>22</sup> Implementing acts – підзаконні акти, які може видавати Єврокомісія для забезпечення однорідних умов імплементації європейських законодавчих актів, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:implementing\\_acts](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=LEGISSUM:implementing_acts)

- встановлюють ліміти часткових природних втрат підакцизних товарів (зокрема, 0% для тютюну);
- встановлюють процедури обігу електронними адміністративними документами та їх форму.

## 4.2 АЛКОГОЛЬ

Акцизи на алкоголь регулюються двома основними законодавчими актами.

### 4.2.1 ДИРЕКТИВА 92/83/ЕЕС ТА СПРОЩЕННЯ ДЛЯ МАЛИХ ВИРОБНИКІВ АЛКОГОЛЮ

Директива 92/83/ЕЕС описує структуру акцизів на алкоголь та алкогольні напої, категорії алкоголю та напоїв, що підлягають акцизам, та базу нарахування акцизів. Також ця директива містить спеціальні положення, такі як знижені ставки для невеликих пивоварень та гуралень, окремих продуктів і географічних регіонів.

Ця Директива після ухвалення у 1992-му році доповнювалася лише тричі, з них два рази – актами щодо умов прийому до ЄС нових держав-членів (2003, 2005 роки) та у 2020 році, Директивою 2020/1151, що модернізувала положення старої Директиви.

Ці останні зміни були спрямовані на спрощення адміністрування акцизів, перш за все – для малого бізнесу. Зокрема було:

- 1) гармонізовано методологію вимірювання частки сухих речовин (degree Plato);
- 2) підвищено межу міцності «слабоалкогольного» пива (до якого застосовуються знижені ставки акцизів);
- 3) гармонізовано правила звільнення від акцизів денатурованого алкоголю;
- 4) дозволено державам-членам:
  - встановлювати знижені акцизи для алкоголю, що виробляється в малих обсягах незалежними малими виробниками. Статус незалежного малого виробника підтверджується річним сертифікатом, що видається державою-членом, при цьому задля зменшення адміністративного навантаження держави-члени можуть дозволяти самосертифікацію виробників. Також держави-члени зобов'язані визнавати такі сертифікати, видані іншими членами ЄС;
  - встановлювати знижені ставки для фруктового етилового спирту, що виготовляється на гуральнях виробників фруктів;
  - звільняти від акцизів або встановлювати знижені ставки для обмеженого обсягу виробництва традиційного/регіонального алкоголю з фруктового етилового спирту, що виготовляється із фруктів, які вирощуються та постачаються фізичними особами із земельних ділянок у їхньому володінні. Передумовами таких пільг є належний контроль виробництва, споживання та запобігання продажу закордон, зокрема шляхом реєстрації таких виробників та їх дистиляторів. Аналогічні правила були передбачені раніше лише для ферментованих напоїв, таких як пиво та вино.

Також Єврокомісія випустила у 2021-му році Регуляцію 2021/2266<sup>23</sup>, яка встановлює правила сертифікації та самосертифікації малих незалежних виробників алкоголю.

<sup>23</sup> Commission Implementing Regulation (EU) 2021/2266 of 17 December 2021 laying down rules for the application of Council Directive 92/83/EEC as regards the certification and self-certification of independent small producers of alcoholic beverages for excise duty purposes, [http://data.europa.eu/eli/reg\\_impl/2021/2266/oj](http://data.europa.eu/eli/reg_impl/2021/2266/oj)

## 4.2.2 МІНІМАЛЬНІ СТАВКИ ПІДАКЦИЗНОГО АЛКОГОЛЮ

Директива 92/84/ЕЕС встановлює мінімальні ставки для категорій підакцизного алкоголю та знижені ставки для окремих регіонів Греції, Італії та Португалії. Європейське законодавство встановлює лише мінімальні ставки акцизу, відтак держави-члени можуть встановлювати будь-які більші ставки на власний розсуд.

Таблиця 2. Мінімальні ставки, встановлені Директивою

Продукція	Одиниця нарахування акцизу	Мінімальна ставка
Пиво	Гектолітр на градус Плато	EUR 0,748
	АБО Гектолітр на градус чистого алкоголю	EUR 1,87
Вино (в т.ч. ігристе)	Гектолітр продукції	EUR 0
Проміжні продукти	Гектолітр продукції	EUR 45
Спирти	Гектолітр чистого алкоголю	EUR 550

Джерело: Council Directive 92/84/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages

## 4.2.3 ВІДСТУПИ У ЗАСТОСУВАННІ АКЦИЗІВ ДО АЛКОГОЛЮ ТА ЇХ ОБҐРУНТУВАННЯ

На сьогодні є два чинних рішення Єврокомісії, які дозволяють Франції<sup>24</sup> та Португалії<sup>25</sup> застосовувати знижені ставки акцизу (нижчі за мінімальні ставки згідно Директиви 92/84/ЕЕС) для рому, що виготовляється в окремих регіонах цих країн. Ці рішення цікаві мотиваційними частинами, наведеними у преамбулах, як прикладами ефективної аргументації отримання пільгового режиму на єдиному ринку ЄС, а також прикладами контролю з боку ЄК над збереженням конкурентної рівноваги на єдиному ринку.

Франція та Португалія ще з середини 2000-х років звертаються до Єврокомісії за дозволами на відповідні відступи від загальних правил та подовженням дії цих дозволів. Так, Франція має дозвіл на застосування ставки акцизу до 50% меншої за встановлену Директивою 92/84/ЕЕС на ром, що виготовляється у Гваделупі, Французькій Гвіані, Мартініку та на Реюньйоні з місцевої цукрової тростини, з річною квотою 153 тис. гектолітрів чистого спирту.

Франція обґрунтовує потребу у відступах тим, що гуральні зазначених віддалених регіонів, з огляду на малий місцевий ринок, можуть розвиватися, лише маючи доступ до материкового ринку, (на який припадає 65% продажів). Водночас на конкурентність їхнього традиційного рому негативно впливає два фактори: високі податки та висока собівартість.

Більше податкове навантаження на пляшку напою спричинене високим вмістом спирту у ромі (до 59°) та традиційно великою тарою. Висока собівартість спричинена, зокрема, малими розмірами гуралень та впливом топографії та віддаленості регіонів на собівартість вирощування сировини та інших інгредієнтів. На основі заявки Франції Єврокомісія дійшла висновку, що з огляду на підвищені витрати

<sup>24</sup> Council Decision (EU) 2020/1791 of 16 November 2020 authorising France to apply a reduced rate of certain indirect taxes on 'traditional' rum produced in Guadeloupe, French Guiana, Martinique and Réunion, <https://eur-lex.europa.eu/eli/dec/2020/1791/oj>

<sup>25</sup> Council Decision (EU) 2020/1790 of 16 November 2020 authorising Portugal to apply a reduced rate of excise duty on certain alcoholic products produced in the autonomous regions of Madeira and of the Azores, <https://eur-lex.europa.eu/eli/dec/2020/1790/oj>

виробників та помірковану квоту, фіскальна перевага від зниження акцизів для рому не зашкодить внутрішньому ринку ЄС, однак сприятиме розвитку віддалених регіонів Франції.

Також Франція повинна подати моніторинговий звіт до ЄК за два роки до наступного перегляду рішення, аби ЄК могла дослідити, чи зберігаються передумови для продовження дозволу на відступ. Дані, які має містити моніторинговий звіт, розкриваються у додатках до рішення, і включають компоненти собівартості, такі як вартість цукрової тростини та логістики, а також інформацію про всі інші пільги та субсидії, що надаються державою виробникам.

Аналогічний підхід тимчасових дозволів на відступи від єдиних податкових правил з подовженням дозволів на основі ґрунтового моніторингу чітко встановлених критеріїв застосовується до переважної більшості інших відступів у системі непрямих податків єдиного ринку ЄС.

### 4.3 ТЮТЮН

Директива 2011/64/EU<sup>26</sup> встановлює обов'язкові мінімальні межі ставок акцизів на тютюнові вироби, які складаються із специфічного компоненту – фіксованої суми на 1000 сигарет, та адвалорного компоненту – відсотку від максимальної роздрібною ціни. Додатково, акциз має становити не менше 90 євро за 1000 сигарет, та не менше 60% середньозваженої роздрібною ціни. При цьому держави-члени, які встановлюють акциз понад 115 євро за 1000 сигарет, можуть не дотримуватися критерію середньозваженої ціни.

### 4.4 ЕНЕРГЕТИКА

Мінімальні ставки акцизів для пального та енергоносіїв встановлює Директива по оподаткуванню енергії 2003/96/EC<sup>27</sup>. Держави-члени можуть встановлювати більші ставки на власний розсуд.

Таблиця 3. Мінімальні ставки для моторних палив у ЄС

Паливо	Одиниця нарахування акцизу	Ставка
Бензин зі свинцем	Євро за 1000 літрів	421
Бензин без свинцю	Євро за 1000 літрів	359
Дизель	Євро за 1000 літрів	330
Керосин	Євро за 1000 літрів	330
Скраплений газ	Євро за 1000 кг	125
Природний газ	Євро за гігаджоуль	2,6

Джерело: COUNCIL DIRECTIVE 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity

Для порівняння, з 1-го липня чинні ставки акцизу на бензини та дизельне пальне в Україні становитимуть 175 євро за 1000 літрів, на скраплений газ – 129,5 євро за тисячу літрів.

<sup>26</sup> COUNCIL DIRECTIVE 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco, <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:176:0024:0036:EN:PDF>