

17. Consolidated version of the Treaty on European Union - PROTOCOLS - Protocol (No 12) on the excessive deficit procedure. URL: [https://eur-lex.europa.eu/eli/treaty/teu\\_2008/pro\\_12/oj](https://eur-lex.europa.eu/eli/treaty/teu_2008/pro_12/oj) (дата звернення: 28.05.2022).

18. Treaty on the Functioning of the European Union. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012E%2FTXT> (дата звернення: 28.05.2022).

**УДК 336.22**

*Святослав Герчаківський*

*к.е.н., доцент кафедри податків і фіскальної політики*

*Західноукраїнського національного університету*

*[svather@ukr.net](mailto:svather@ukr.net)*

## **ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ТА ВЕКТОРИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ В УКРАЇНІ**

### **PROBLEMATIC ASPECTS AND VECTORS OF IMPROVEMENT OF ELECTRICITY TAXATION IN UKRAINE**

**Анотація.** Досліджено правові та організаційні аспекти впровадження акцизного оподаткування електроенергії в Україні, охарактеризовано ефективність справляння акцизного податку з електроенергії в Україні.

**Abstract.** The legal and organizational aspects of the introduction of excise taxation of electricity in Ukraine are investigated, the efficiency of excise tax on electricity in Ukraine is characterized.

Запровадження акцизного оподаткування електроенергії в Україні розпочалась в 2015 р., коли до підакцизних товарів віднесено електричну енергію та визначено необхідні елементи акцизу – платників податку, об'єкт та базу оподаткування, ставки платежу, умови сплати. Важливу роль в розвитку акцизного оподаткування електроенергії в Україні відіграло створення нового ринку електроенергії. Першоосновою цього стало прийняття Закону України від 13.04.2017 р. №2019 "Про ринок електричної енергії", який визначив правові, економічні та організаційні засади функціонування ринку електричної енергії, врегулював відносини, пов'язані з виробництвом, передачею, розподілом, купівлею-продажем, постачанням електричної енергії для забезпечення надійного та безпечного постачання електричної енергії споживачам з урахуванням інтересів споживачів [1]. Цим законом було встановлено, що на виконання зобов'язань України за Договором про заснування Енергетичного Співтовариства та Угодою про асоціацію між Україною та ЄС мають бути імплементовані акти законодавства Енергетичного Співтовариства у сфері енергетики, а саме Директиви 2009/72/ЄС про спільні правила внутрішнього ринку

електричної енергії та про скасування Директиви 2003/54/ЄС, Регламенту (ЄС) 714/2009 про умови доступу до мережі транскордонного обміну електроенергією та скасування Регламенту (ЄС) 1228/2003, Директиви 2005/89/ЄС про заходи для забезпечення безпеки інвестування до системи електропостачання та інфраструктури.

В контексті налагодження практики адміністрування акцизу на електроенергію, відповідні зміни до Податкового кодексу були передбачені в законопроекті "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві" №1210 від 30.08.2019 р., який 16.01.2020 р. прийнято Верховною Радою України як Закон № 466 (набрав чинності з 23.05.2020 р.). Таким чином, майже 11 місяців (з 01.07.2019 р. по 23.05.2020 р.) податкове законодавство фактично не передбачав норм щодо оподаткування акцизним податком операцій з реалізації електроенергії на новому ринку електричної енергії, адже по-різному тлумачився алгоритм визначення бази оподаткування. При цьому розмір ставки акцизного податку з електроенергії не змінювався і становив 3,2 % бази оподаткування [2].

Адміністрування акцизного податку з електроенергії та відповідний контроль в Україні здійснюють податкові та митні органи. В 2018 р. порівняно з попереднім роком фактичні надходження акцизного податку з електроенергії збільшилися на 664,3 млн грн, або на 14,1%. На стан надходжень вплинуло збільшення порівняно з 2017 р. обсягів виробництва (постачання) електричної енергії на 2,4% і зростання ціни реалізації електричної енергії на 15,3%. Аналіз надходжень акцизного податку з електроенергії свідчить, що після запровадження нового ринку електроенергії, починаючи з III кварталу 2019 р., відбулось різке скорочення обсягів цих надходжень. Так, у III кварталі 2019 р. ці надходження були майже в 2,9 рази менші, ніж у II кварталі вказаного року. У 2020 р. надходження акцизного податку з електроенергії зменшилися порівняно з 2019 р. в 1,7 рази [3, стор.27].

Якщо аналізувати надходження акцизу з електроенергії в розрізі платників, то 99,9 % (5 383,4 млн грн) його надходжень забезпечило ДП «Енергоринок», 0,1% - 11 суб'єктів господарювання за станом на 2018 р. До впровадження нового ринку електроенергії ДП "Енергоринок" здійснювало купівлю електричної енергії у виробників та сплачувало акцизний податок з електроенергії як оптовий постачальник, у тому числі з електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлювальних джерел енергії.

Податковими органами у 2019-2020 рр. не забезпечено виконання індикативних (планових) показників надходжень акцизного податку з електроенергії, як наслідок, до державного бюджету не надійшло понад 2,6 млрд гривень [3, стор.31]. Зокрема, не забезпечено належного проведення роботи з надання роз'яснень платникам податків щодо правильності складання податкової звітності (декларацій акцизного податку). Також на 0,9 млрд грн, або на 58,1% скоротилися порівняно з 2019 роком надходження від акцизного податку на електроенергію. Причиною цього стало виведення з бази оподаткування операцій з реалізації електричної енергії, виробленої з відновлюваних джерел [4].

Водночас протягом 2018–2021 рр. територіальними податковими органами було здійснено кілька десятків перевірок імпортерів та експортерів електричної енергії, за

результатами яких порушень вимог податкового законодавства в частині повноти нарахування та своєчасності сплати акцизного податку з електроенергії не встановлено.

Практику митного оформлення обсягів електроенергії та відповідних контрольних заходів щодо акцизного оподаткування електроенергії здійснювалися Енергетичною митницею ДМСУ. Перелік місць митного контролю у 2018–2021 рр. включав 62 місця митного контролю електроенергії у Вінницькій, Волинській, Закарпатській, Київській, Луганській, Львівській, Миколаївській, Одеській, Сумській, Харківській, Хмельницькій, Чернігівській, Чернівецькій областях, обласних центрах, АР Крим і Республіці Молдова. Надходження акцизного податку з імпортованої електроенергії у 2018 р. становили 1,2 млн грн. Починаючи з серпня 2019 р., обсяги цих надходжень різко збільшилися і становили у 2019 р. 94,2 млн грн, а у 2020 – 108,7 млн грн [3, стор.49]. Однак потрібно констатувати, що митною службою не здійснювався контроль за дотриманням платниками акцизного податку вимог законодавства з питань митної справи при проведенні зовнішньоекономічних операцій, пов'язаних з імпортом та експортом електричної енергії, у зв'язку з тим, що надходження є порівняно невеликими, а електрична енергія не має ризиків декларування під іншою назвою.

Таким чином, нормативно-правове регулювання справляння акцизного податку з електроенергії, а також функціонування нового ринку електричної енергії в Україні було проблемним та нескоординованим, адже урядом не забезпечено розроблення та подання до Верховної Ради України у встановлені терміни законопроектів щодо внесення змін до Податкового кодексу в частині адміністрування акцизного податку з електроенергії у зв'язку із запровадженням нового ринку електричної енергії. Крім того, Мінфіном не забезпечено своєчасного внесення змін до форм декларації акцизного податку.

Сучасний етап розвитку акцизного оподаткування в умовах воєнного стану супроводжується діями уряду, що пов'язані із поданням заявки про вступ в ЄС, значною лібералізацією податкової системи, напрацюванням новітніх засад оподаткування енергопродуктів та електроенергії в контексті приєднання до європейського енергетичного ринку та синхронізації з європейською енергосистемою ENTSO-E. В цьому контексті можливі нові ризики у сфері акцизного оподаткування електроенергії, які були притаманні етапу формування вітчизняного ринку електричної енергії.

Європейський Союз на тлі масштабного вторгнення російських військ в Україну та переходу української енергосистеми в ізолюваний режим роботи від РФ та Білорусі підтримав рішення прискорити інтеграцію енергосистеми країни до енергетичного об'єднання Європи (ENTSO-E), яка планувалася на 2023 рік. Адже, з 24 лютого 2022 року енергосистема України працювала в ізолюваному від систем Росії та Білорусі режимі. Такий режим роботи мав стати випробуванням в рамках інтеграції енергосистеми України до загально-європейської системи ENTSO-E, що об'єднує європейських операторів систем передачі електроенергії (TSO) [5].

Зважаючи на це, в умовах воєнного стану варто доповнити зміни до Податкового кодексу України в частині справляння акцизного податку та ПДВ з електроенергії та деяких

інших енергопродуктів, оскільки прийняті парламентом України законодавчі зміни не мінімізують всі цінові ризики, пов'язані з війною. Зокрема, вважаємо за доцільне запровадити тимчасове звільнення від акцизного податку електричної енергії та знизити ставку ПДВ до 7% на енергетичне вугілля, яке використовується для виробництва електричної та теплової енергії. За оцінкою Світового банку «очікується, що зростання цін на енергоносії, яке досягло найвищого рівня з часів нафтової кризи 1973 року, перевищить 50% у 2022 році, а потім знизиться у 2023 та 2024 році» [6]. Отже, цінові та інфляційні чинники будуть домінуючими та чинитимуть тиск на енергоринки України та країн світу.

Крім цього, послідовність, визначення етапів та швидкість імплементації Директиви Ради № 2003/96/ЄС в Україні в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення повинні враховувати наступні фактори: пріоритет захисту українського енергоринку та мінімізація забезпечення енергопродуктів з країн-агресорів – Російської Федерації та Білорусі; необхідність розширення енерго- та ресурсоефективних технологій в контексті приєднання до європейської енергосистеми ENTSO-E; повоєнне відновлення енергомереж та транспортних коридорів з постачання енергопродуктів; екологізація виробництв електроенергії в напрямі розвитку зелених технологій; забезпечення захисту споживачів енергопродуктів та електроенергії в Україні; глобальні та національні ринкові цінові тренди на енергоносії в умовах післявоєнного відновлення; потреби захисту довкілля від шкідливого виробництва електроенергії та використання енергоресурсів (декарбонізація економіки), а також наслідків воєнних руйнувань; інфляційні очікування та девальвація національної грошової одиниці; запобігання схемам ухилення від сплати податків при оподаткуванні енергопродуктів; підвищення ефективності податкового адміністрування процесів справляння податків з енергопродуктів та електроенергії та ін.

### *Література*

1. Закон України «Про ринок електричної енергії». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19#Text>. (дата звернення: 17.05.2022).
2. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 22.05.2022).
3. Звіт про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з електричної енергії до Державного бюджету України. URL: [https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/11-4\\_2021/Zvit\\_11-4\\_2021.pdf](https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/11-4_2021/Zvit_11-4_2021.pdf). (дата звернення: 16.05.2022).
4. Державний бюджет України: результати ДПС у першому кварталі. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/413899.html>. (дата звернення: 19.05.2022).
5. Відбулося об'єднання енергосистем України та Євросоюзу – ENTSO-E. URL: <https://biz.censor.net/n3325743> (дата звернення: 10.05.2022).
6. Commodities to Stay Elevated on Ukraine War. URL: <https://www.bloomberg.com/news/articles/2022-04-26/commodity-prices-to-stay-elevated-through-2024-world-bank-says>. (дата звернення: 04.05.2022).