

РАХУНКОВА ПАЛАТА

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішення Рахункової палати
від 20.12.2022 № 26-10

З В І Т

**про результати аналізу фактичного стану та оцінка впливу
законодавства на повноту і своєчасність сплати непрямих
податків до державного бюджету**

Київ 2022

ЗМІСТ

СПИСОК СКОРОЧЕНЬ	3
ПРЕАМБУЛА	7
ВСТУП	8
1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ	10
1.1. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння податку на додану вартість	10
1.2. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння акцизного податку	18
1.3. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння мита	26
2. СТАН ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ЗАГАЛЬНА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	28
3. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	35
3.1. Аналіз стану надходження податку на додану вартість до державного бюджету	35
3.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) до державного бюджету	37
3.3. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження податку на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів до державного бюджету	42
4. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	45
4.1. Аналіз стану надходження акцизного податку до державного бюджету	45
4.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету	50
4.3. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету	53
5. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ МИТА ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ	57
5.1. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження ввізного та особливих видів мита до державного бюджету	57
5.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження вивізного мита до державного бюджету	63
6. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА АДМІНІСТРУВАННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ У ПЕРІОД ДІЇ ВОЄННОГО СТАНУ	66
ВИСНОВКИ	74
ПРОПОЗИЦІЇ	82
ДОДАТКИ	84

Список скорочень

АТО	антитерористична операція
Бюджетний кодекс	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456 із змінами.
ГАТТ-1994	Генеральна угода з тарифів і торгівлі 1994 року
ГУ	Головне управління
ДПС	Державна податкова служба України
Держмитслужба	Державна митна служба України
Держстат	Державна служба статистики України
ЄС	Європейський Союз
ЄРПН	Єдиний реєстр податкових накладних
ЄРАН	Єдиний реєстр акцизних накладних
ЗЕД	зовнішньоекономічна діяльність
Закон № 481	Закон України від 19.12.1995 № 481 "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального"
Закон № 468	Закон України від 17.07.1997 № 468 "Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції"
Закон № 330	Закон України від 22.12.1998 № 330 "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту"
Закон № 331	Закон України від 22.12.1998 № 331 "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту"
Закон № 332	Закон України від 22.12.1998 № 332 "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну"
Закон № 2019	Закон України від 13.04.2017 № 2019 "Про ринок електричної енергії"
Закон № 2245	Закон України від 07.12.2017 № 2245 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році"
Закон № 2628	Закон України від 23.11.2018 № 2628 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів"
Закон № 294	Закон України від 14.11.2019 № 294 "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 391	Закон України від 18.12.2019 № 391 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування акцизного податку"
Закон № 465	Закон України від 16.01.2020 № 465 "Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві"
Закон № 466	Закон України від 16.01.2020 № 466 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві"
Закон № 530	Закон України від 17.03.2020 № 530 "Про внесення змін до

	деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)"
Закон № 540	Закон України від 30.03.2020 № 540 "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)"
Закон № 553	Закон України від 13.04.2020 № 553 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 962	Закон України від 04.11.2020 № 962 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій"
Закон № 1082	Закон України від 15.12.2020 № 1082 "Про Державний бюджет України на 2021 рік"
Закон № 1115	Закон України від 17.12.2020 № 1115 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції"
Закон № 1261	Закон України від 19.02.2021 № 1261 "Про внесення змін до розділу XI Митного тарифу України щодо уніфікації ставок ввізного мита на товари легкої промисловості"
Закон № 1293	Закон України від 02.03.2021 № 1293 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти із значними інвестиціями в Україні"
Закон № 1402	Закон України від 15.04.2021 № 1402 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів, об'єктом оподаткування якими є транспортні засоби"
Закон № 1403	Закон України від 15.04.2021 № 1403 "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо тимчасового спрощення митного оформлення транспортних засобів, ввезених на митну територію України"
Закон № 1525	Закон України від 03.06.2021 № 1525 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам"
Закон № 1914	Закон України від 30.11.2021 № 1914 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень"
Закон № 1928	Закон України від 02.12.2021 № 1928 "Про Державний бюджет України на 2022 рік"
Закон № 2118	Закон України від 03.03.2022 № 2118 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану"

Закон № 2120	Закон України від 15.03.2022 № 2120 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану"
Закон № 2142	Закон України від 24.03.2022 № 2142 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану"
Закон № 2173	Закон України від 01.04.2022 № 2173 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану"
Закон № 2260	Закон України від 12.05.2022 № 2260 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану"
Закон № 2325	Закон України від 21.06.2022 № 2325 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування"
ККДБ	Код класифікації доходів бюджету
Класифікатор звільнень № 1011	Класифікатор звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України, затверджений наказом Мінфіну від 20.09.2012 № 1011
Класифікація доходів бюджету	Класифікація доходів бюджету, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 "Про бюджетну класифікацію"
КМУ	Кабінет Міністрів України
Мінфін	Міністерство фінансів України
Мін'юст	Міністерство юстиції України
Митний кодекс	Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495 із змінами
Митний тариф № 584	Закон України від 19.09.2013 № 584 "Про Митний тариф України"
Митний тариф № 674	Закон України від 04.06.2020 № 674 "Про Митний тариф України"
Мито	надходження за ККДБ 15000000 "Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції"
МУ ДПС по роботі з ВПП	Міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками
Наказ Мінфіну № 14	наказ Мінфіну від 23.01.2015 № 14 "Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку", зареєстрований у Мін'юсті 30.01.2015 за № 105/26550
НБУ	Національний банк України
органи ДПС і Держмитслужби	ДПС і Держмитслужба та їх територіальні органи
ПДВ	податок на додану вартість
Податковий кодекс	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755 із змінами

Положення про ДПС та Положення про Держмитслужбу	Положення про Державну податкову службу України та Положення про Державну митну службу України, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 № 227
постанова № 106	постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 № 106 "Деякі питання ведення обліку податків, зборів, платежів та інших доходів бюджету"
розділ XX Податкового кодексу	розділ XX "Перехідні положення" Податкового кодексу
розділ XXI Митного кодексу	розділ XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу
СГ	суб'єкт господарювання
УКТ ЗЕД	Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
ТВЕН	тютюновмісні вироби для електричного нагрівання за допомогою підігрівача з електронним управлінням
Штрафи	штрафні (фінансові) санкції (штрафи)
ЦОВВ	центральный орган виконавчої влади
ФОП	фізична особа – підприємець

ПРЕАМБУЛА

Підстава проведення аналізу: стаття 98 Конституції України, статті 26 і 110 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456, стаття 4 Закону України від 02.07.2015 № 576 "Про Рахункову палату", План роботи Рахункової палати на 2022 рік, доручення члена Рахункової палати для виконання повноважень члена Рахункової палати та забезпечення здійснення заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) від 15.06.2022 № 16-33.

Мета аналізу: встановлення фактичного стану та оцінка впливу законодавства, у тому числі змін до законодавства, внесених у період дії воєнного стану, на повноту і своєчасність сплати непрямих податків (ПДВ, акцизного податку та мита) до державного бюджету.

Предмет аналізу:

- нормативно-правові акти, якими врегульовано питання повноти і своєчасності сплати непрямих податків до державного бюджету, зміни, що вносилися до них протягом періоду, що підлягає аналізу, та їх вплив на забезпечення надходжень непрямих податків до державного бюджету;

- організаційно-розпорядчі акти та управлінські документи центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення повноти та своєчасності сплати до державного бюджету непрямих податків, зміни, що вносилися до них з метою приведення їх у відповідність зі змінами у законодавстві;

- надходження до державного бюджету непрямих податків за основними кодами класифікації доходів бюджету: ККДБ 14020000, ККДБ 14030000, ККДБ 14060000, ККДБ 14070000, ККДБ 15010000, ККДБ 15020000, ККДБ 15030000 та їх підкодами (додаток 1) залежно від виду підакцизних товарів (продукції), операцій, що оподатковуються ПДВ, та видів мита;

- статистична, аналітична та оперативна податкова і митна звітність, зведені дані податкових декларацій з ПДВ, акцизного податку та митних декларацій, дані інформаційних ресурсів (реєстри, бази даних, автоматизовані системи адміністрування, обліку і контролю, електронні комплекси інформаційного обміну) в частині оподаткування непрямыми податками, а також статистична та інша звітність щодо обсягів виробництва та реалізації товарів (продукції), що мають безпосередній вплив на базу оподаткування непрямыми податками;

- стан забезпечення контролю центральними органами виконавчої влади за нарахуванням та сплатою непрямих податків до державного бюджету;

- інша інформація, що характеризує предмет аналізу.

Надіслання запитів з питань аналізу: Мінфіну; Міністерству економіки України; ДПС; Держмитслужбі; Держстату; Центральному, Південному, Східному, Західному МУ ДПС по роботі з ВПП; ГУ ДПС у Вінницькій, Волинській, Дніпропетровській, Закарпатській, Житомирській, Івано-Франківській, Львівській, Кіровоградській, Рівненській, Тернопільській, Хмельницькій, Черкаській, Чернівецькій областях; Вінницькій, Волинській, Дніпровській, Закарпатській, Житомирській, Івано-Франківській, Кропивницькій, Львівській, Тернопільській, Рівненській, Хмельницькій, Черкаській, Чернівецькій митницям Держмитслужби.

Критерії оцінки, які застосовувалися під час аналізу:

законність – відповідність нормативно-правових актів, організаційно-розпорядчих документів, прийнятих центральними органами виконавчої влади, положенням чинного законодавства, що регулюють повноту нарахування та своєчасність сплати непрямих податків до державного бюджету;

обґрунтованість – ступінь відповідності річних планових показників надходжень непрямих податків до державного бюджету їх фактичним надходженням;

збалансованість – ступінь відповідності збільшення та/або зменшення надходжень непрямих податків рівню зростання та/або скорочення показників виробництва, імпорту, експорту товарів (продукції);

повнота та своєчасність – стан нарахування та сплати непрямих податків;

оптимальність – співвідношення запровадженого під час дії воєнного стану спрощення процедур адміністрування та контролю за надходженням непрямих податків інтересам формування дохідної частини бюджету та ризикам ухилення від оподаткування.

Початкові обмеження щодо проведення аналізу: 2020–2021 роки та І півріччя 2022 року (для аналізу динаміки окремих показників – їх значення за 2019 рік, липень – вересень 2022 року).

Методи аналізу: опрацювання нормативно-правових актів та організаційно-розпорядчих документів, звітних даних щодо надходжень до державного бюджету непрямих податків; аналіз матеріалів аналітичних досліджень, пояснювальних записок, висновків комітетів Верховної Ради України, юридичного чи експертного підрозділів Апарату Верховної Ради України і Мінфіну до проєктів законів про внесення змін до податкового та митного законодавства з питань адміністрування непрямих податків, попередніх звітів Рахункової палати за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) з питань ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження непрямих податків, повідомлень засобів масової інформації; здійснення вибірок звітності ЦОВВ, розміщеної на їх вебсайтах; письмові запити до ЦОВВ з питань теми аналізу; аналіз податкової та митної звітності в частині непрямих податків; підрахунок, зіставлення, порівняння річних планових, щомісячних прогнозних (індикативних) та фактичних показників; обговорення проблемних питань. Процедури заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) ґрунтуються на аналізі та оцінці ризиків втрат надходжень непрямих податків до державного бюджету.

ВСТУП

Непрямі податки – податки на товари і послуги, що встановлюються як надбавки до ціни або тарифу, оплачуються покупцями при купівлі товарів та

отриманні послуг, а в бюджет вносяться продавцями (рідше виробниками) цих товарів та послуг¹.

Згідно із Податковим і Митним кодексами до непрямих податків належать ПДВ, акцизний податок і мито. Разом з тим податкове законодавство не містить критеріїв поділу податків на прямі і непрямі, на сьогодні законодавчо не визначено поняття "непрямі податки".

Протягом 2020 і 2021 років та I півріччя 2022 року до Податкового кодексу внесено зміни 32 законами з питань справляння ПДВ та акцизного податку, Митного – 13 законами з питань справляння мита, що свідчить про **нестабільність законодавства** у цій сфері.

Сукупно непрямі податки є найбільшим джерелом формування дохідної частини Державного бюджету України. У 2020 і 2021 роках їх надходження становили 569,4 і 737,2 млрд гривень. При цьому у 2021 році за рахунок збільшення надходжень непрямих податків порівняно з 2020 роком **на 29,5 відс.**, їх частка у доходах державного бюджету збільшилася з **52,9 до 56,8 відс.**, проте у податкових надходженнях зменшилася з **66,9 до 66,6 відсотка**. Загальні планові показники з надходжень непрямих податків у 2020 і 2021 роках виконано на **104,1 і 105,7 відс. відповідно**.

Військова агресія, яку розпочала Російська Федерація проти України 24 лютого 2022 року, розгортання бойових дій на значній території нашої держави завдали серйозного удару українській економіці, що **вимагало негайного прийняття Верховною Радою України ряду законів України, які передбачали лібералізацію оподаткування в період дії в Україні воєнного стану** (зниження ставок ПДВ при оподаткуванні окремих операцій, запровадження пільгових умов ввезення на митну територію України деяких видів товарів, послаблення податкового контролю за сплатою податків тощо) з метою відновлення та стимулювання діяльності суб'єктів господарювання в умовах війни, збереження робочих місць та забезпечення потреб країни в необхідних товарах (продукції).

Зазначене безумовно вплинуло на виконання бюджетних показників цього року, в тому числі і на надходження непрямих податків. Так, у I півріччі 2022 року їх частка у доходах державного бюджету зменшилася до **39,1 відс.**, а у податкових надходженнях – до **58,2 відсотка**. Загалом за цей період до державного бюджету надійшло 245,5 млрд грн, або **30,4 відс.** планового показника на рік. Протягом 9 місяців 2022 року частка цих податків у доходах державного бюджету зменшилась і досягла **34,1 відс.**, проте у податкових надходженнях збільшилася до **62,2 відсотка**. Загалом за 9 місяців 2022 року до державного бюджету надійшло 427,0 млрд грн непрямих податків, або **52,9 відс.** планового показника на рік.

Після досягнення поставлених цілей – відновлення ділової активності та зниження рівня безробіття, в Україні має бути повернена довоєнна модель оподаткування з удосконаленням певних елементів.

Враховуючи зазначене, питання забезпечення повноти нарахування і своєчасності сплати непрямих податків, а також стабільності та прогнозованості такого джерела надходжень до державного бюджету є актуальними.

¹ http://www.investplan.com.ua/pdf/8_2015/15.pdf.

1. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПРАВЛЯННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

1.1. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння податку на додану вартість

Згідно із підпунктом 14.1.178 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу **ПДВ – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу**. Підрозділом 2 розділу XX Податкового кодексу встановлені деякі особливості оподаткування ПДВ. Крім того, товари, що переміщуються через митний кордон України, мають оподатковуватися ПДВ з урахуванням особливостей, визначених розділом IX Митного кодексу.

Довідково. Пунктом 27 частини першої статті 4 Митного кодексу мито, акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), ПДВ із ввезених на митну територію України товарів (продукції) віднесено до митних платежів, а частиною другою статті 270 цього Кодексу передбачено, що правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, іншими (крім мита) митними платежами встановлюються Податковим кодексом з урахуванням особливостей, що визначаються цим Кодексом. Зокрема, статтями 289–304 глави 43 розділу IX Митного кодексу визначено правила справляння митних платежів. При цьому протягом періоду, що аналізувався, до вказаних статей зміни не вносилися.

Аналізом встановлено, що протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року до Податкового кодексу внесено суттєві зміни щодо оподаткування ПДВ. Так, зміни вносились 23 законами України, які спрямовувались як на вдосконалення адміністрування ПДВ і узгодження окремих положень Податкового кодексу з нормами інших законодавчих актів, так і на запровадження нових податкових пільг зі сплати цього податку, в тому числі і тимчасових (додаток 2).

Крім того, у 2019 році чотирма законами України внесено зміни до окремих статей розділу V (183, 189, 197, 200 і 201) і підрозділу 2 розділу XX (пункти 8, 46 і 70) Податкового кодексу з метою узгодження їх з іншими законами України та вдосконалення оподаткування ПДВ окремих операцій, **три з яких набрали чинності наприкінці 2019 року**.

Довідково. Законом України від 16.05.2019 № 2725 "Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України "Про електронні довірчі послуги", що набрав чинності з 22.05.2019, норми розділу V Податкового кодексу узгоджено із Законом України від 05.10.2017 № 2155 "Про електронні довірчі послуги".

Законом України від 03.12.2019 № 314 "Про внесення змін до розділу XX Податкового кодексу України щодо створення умов для забезпечення виконання зобов'язань України з відокремлення діяльності з транспортування природного газу", що набрав чинності з 11.12.2019, підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 70 щодо оподаткування ПДВ окремих операцій для забезпечення діяльності оператора газотранспортної системи відповідно до вимог Протоколу про приєднання України до Договору про заснування Енергетичного Співтовариства, вчиненого 24.09.2010 у м. Скоп'є, ратифікованого Законом України від 15.12.2010 № 2787.

Законом України від 05.12.2019 № 344 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для діяльності підприємств та організацій, заснованих громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю", що набрав чинності з 25.12.2019, норми, зокрема, розділу V Податкового кодексу узгоджено з нормами Закону України "Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні" та внесено зміни до пункту 8 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу, якими продовжено з 2020 до 2025 року дію нульової ставки оподаткування ПДВ постачання товарів (крім підакцизних товарів) та послуг, що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських об'єднань осіб з інвалідністю тощо.

З 29.12.2019 набрав чинності Закон України від 20.12.2019 № 425 "Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку із вдосконаленням процедури проведення фінансової реструктуризації та щодо вдосконалення оподаткування операцій фінансового лізингу", яким, зокрема, викладено в новій редакції пункт 46 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу щодо продовження з 2020 до 2023 року звільнення від оподаткування ПДВ операцій платників податку – боржника та/або поручителя з постачання товарів для цілей погашення заборгованості боржника перед кредиторами відповідно до плану реструктуризації тощо.

Слід зазначити, що з 01.01.2019 набрав чинності Закон № 2628, яким внесено зміни до розділу V Податкового кодексу, зокрема, щодо особливостей оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі та товарів, що ввозяться на митну територію України фізичними особами в ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі (назву статті 191 і пункт 191.1 статті 191 викладено в новій редакції).

Платників ПДВ визначено статтею 180 Податкового кодексу, до якої протягом періоду, що досліджувався, вносились зміни **законами № 1525² і № 1914³** (додаток 3).

Зокрема, **Законом № 1525** пункт 180.1 статті 180 Податкового кодексу доповнено підпунктом 9, згідно з яким до платників ПДВ віднесено особу, визначену у підпункті "д" підпункту 14.1.139 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, а саме: **особу-нерезидента, яка не має постійного представництва та постачає на митній території України фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим платниками ПДВ, електронні послуги, та/або постачає такі електронні послуги за посередницькими договорами від власного імені, але за дорученням надавача електронних послуг.**

Загалом **Законом № 1525** внесено зміни та доповнення до 18 статей розділів I, II і V Податкового кодексу, зокрема: підпункт 14.1 статті 14 доповнено підпунктом 14.1.56⁵, який містить поняття "електронні послуги", статтю 186 – пунктом 186.3¹, яким встановлено, що місцем постачання електронних послуг вважається місцезнаходження отримувача послуг⁴, розділ V – статтею 208¹, якою визначено правила оподаткування електронних послуг, що постачаються нерезидентами фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України.

Довідково. Згідно з пояснювальною запискою до проекту Закону № 1525 (реєстр. № 4184 від 02.10.2020) розвиток та поширення технологій і, відповідно, надання електронних послуг створило для компаній умови, за яких масштабування власного продукту (послуги) реалізовується на всіх континентах незалежно від фізичної присутності компанії. Діяльність таких компаній на території України провадиться без належного оподаткування. В ЄС з метою уникнення компаніями мінімізації ПДВ (реєстрації в країнах, де низька ставка ПДВ або ці послуги звільнені від оподаткування) розроблено правила, які дали змогу оподатковувати ПДВ електронні послуги за місцем їхнього споживання та запроваджено спеціальну систему, яка дозволяє СГ декларувати та сплачувати ПДВ у країні споживання послуги без необхідності реєстрації платником ПДВ у загальному порядку. Запропонована ЄС модель стала основою для інших держав при розробці подібних податкових режимів.

Законом № 1914 до статті 180 Податкового кодексу внесено редакційні правки.

² Набрав чинності з 02.07.2021.

³ Набрав чинності з 01.01.2022.

⁴ А саме: для отримувача послуг фізичної особи, яка зареєстрована як СГ, – за місцем реєстрації такого отримувача як СГ; не зареєстрована як СГ, – за місцем фактичного місцезнаходження такої фізичної особи – отримувача послуг, а також визначено відомості, які необхідно для встановлення фактичного місцезнаходження фізичної особи – отримувача послуг.

Вимоги та порядок реєстрації осіб як платників ПДВ та її анулювання встановлено статтями 181–184 Податкового кодексу. Протягом періоду, що аналізувався, зміни щодо цих статей вносились законами № 466 і № 1914.

Зокрема, **Законом № 466, який набрав чинності з 23.05.2020**, до статей 183–184 Податкового кодексу внесено зміни в частині скорочення строку подання заяв про добровільну реєстрацію (з 20 до 10 календарних днів до початку податкового періоду, для платників єдиного податку – до початку календарного місяця, а не кварталу), подання заяв лише в електронній формі, надання можливості подання таких заяв (анулювання) на дату державної реєстрації створення (припинення) юридичної особи або державної реєстрації ФОП.

Загалом **Законом № 466** з метою удосконалення адміністрування ПДВ внесено зміни до 14 статей і підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу, у тому числі і до порядку та особливостей визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг, передбачених статтею 188 Податкового кодексу. Так, **Законом № 466** з метою узгодження норм Податкового кодексу з нормами Закону № 2019 пункт 188.1 цієї статті щодо винятків із загальних правил при визначенні бази оподаткування операцій з постачання товарів/послуг доповнено абзацом, згідно з яким для операцій з постачання електричної енергії базою оподаткування є ціна, яка склалася на ринку електричної енергії.

Довідково. Згідно із змінами, внесеними Законом № 466 до Податкового кодексу, зокрема, до:

– підпункту 197.18 статті 197 (додаток 4) – звільнено від оподаткування операції з ввезення на митну територію України племінних чистопородних тварин тощо за кодами згідно з УКТ ЗЕД, визначеними у цьому пункті, що здійснюються сільськогосподарськими товаровиробниками, а не суб'єктами спеціального режиму оподаткування, встановленого статтею 209 цього Кодексу, яку з 01.01.2017 відповідно до підпункту 4 пункту 2 розділу XIX Податкового кодексу визнано такою, що втратила чинність;

– пункту 198.6 статті 198 – забезпечено можливість формування податкового кредиту платниками, які застосовують касовий метод податкового обліку у випадку, якщо оплата придбаних товарів/послуг здійснюється більше ніж через 1095 днів з дати складення податкових накладних у зв'язку з відсутністю фактів списання коштів з банківського рахунку, але не пізніше ніж через 60 календарних днів з дати такого списання, надання інших видів компенсацій;

– статті 202 – запроваджено єдиний звітний (податковий) період для платників ПДВ – календарний місяць;

– підрозділу 2 розділу XX – пунктом 73 запроваджено штрафи за порушення платниками ПДВ граничного строку для реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування до такої податкової накладної в ЄРПН за операціями, що звільняються від оподаткування ПДВ, операціями, що оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою, операціями, що не передбачають надання податкової накладної отримувачу (покупцю) тощо, нараховані платникам податків протягом періоду з 1 січня 2017 року до 31 грудня 2019 року, грошові зобов'язання за якими неузгоджені станом на дату набрання чинності Законом № 466.

При цьому Законом України від 14.07.2020 № 786 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб – підприємців"⁵ в абзацах першому і другому пункту 73 слова і цифри "до 31 грудня 2019 року" замінені словами "до дати набрання чинності Законом № 466, строк сплати грошових зобов'язань за якими не настав", розміри штрафів зменшено у 2 рази (з 2 і 5 відс. до 1 і 2,5 відс. обсягів постачання, і з 1 020 і 3 400 грн до 510 і 1 700 грн відповідно для штрафів), а також доповнено пунктом 73¹, згідно з яким для платників ПДВ, які сплачують єдиний податок та застосовують квартальний звітний (податковий) період, останнім квартальним

⁵ Набрав чинності з 08.08.2020.

звітним (податковим) періодом для подання податкової звітності з ПДВ є другий квартал 2020 року. Першим місячним звітним (податковим) періодом з ПДВ для таких платників є липень 2020 року.

Статтями 193–195 Податкового кодексу визначені ставки ПДВ у розмірах **20, 0, 7 і 14 відс.** бази оподаткування та переліки операцій, які оподатковуються за цими ставками (додаток 5).

Протягом періоду, що аналізувався, розширено перелік операцій, які оподатковуються ПДВ за ставкою 7 відс., та запроваджено оподаткування окремих операцій за ставкою 14 відсотків.

Так, **Законом № 962⁶** підпункт "в" пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу доповнено абзацами четвертим–сьомим щодо **оподаткування за ставкою 7 відс. операцій з постачання послуг у сферах культури, туризму, креативних індустрій та із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010)** (додаток 5), а **Законом України від 17.12.2021 № 1984** "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо державної підтримки сфери спорту"⁷ – абзацом щодо оподаткування за вказаною ставкою **операцій з реалізації квитків на спортивні заходи всеукраїнського та міжнародного рівнів.**

Разом з тим Законом № 962 доповнено пунктом 74 підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу, згідно з яким **тимчасово, до 01.01.2023,** операції з постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010), оподатковуються за ставкою у розмірі 7 відсотків.

Отже, є неузгодженість двох норм Податкового кодексу – абзацу сьомого підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 і пункту 74 підрозділу 2 розділу XX.

Законом № 1115⁸ пункт 193.1 статті 193 Податкового кодексу доповнено підпунктом "г", яким запроваджено ставку **14 відс. за операціями з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України окремих видів сільськогосподарської продукції**, що класифікується за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД 0102, 0103, 0104 10, 0401 (в частині молока незбираного), 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1201, 1204 00, 1205, 1206 00, 1207, 1212 91, крім операцій з ввезення на митну територію України товарів, визначених у пункті 197.18 статті 197 цього Кодексу. Водночас підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 54¹, яким встановлено порядок постачання на митній території України продукції (товарів) та коригування податкових зобов'язань з ПДВ при переході зі ставки 20 на 14 відс. при попередній оплаті товарів.

Довідково. Проект вказаного закону (реєстр. № 3656 від 15.06.2020) підтримано Мініном і ДПС. Так, за інформацією Мініну⁹, цей законопроект зменшить економічну ефективність так званих "скруток" та схем ухилення від оподаткування ПДВ операцій із сільськогосподарською продукцією, а також обсяги його відшкодування із бюджету

⁶ Набрав чинності з 01.01.2021.

⁷ Набрав чинності з 01.03.2022.

⁸ Набрав чинності з 25.02.2021.

⁹ <https://www.kmu.gov.ua/news/minfin-vistupaye-za-znizhennya-stavki-pdv-dlya-silskogospodarskoyi-produkcii>

експортерам такої продукції, що, відповідно, зменшить навантаження на бюджет і ризики шахрайства з ПДВ. При цьому держава не втратить надходжень до бюджету, оскільки всі сільськогосподарські товари, на операції з якими знижується ставка ПДВ, є товарами проміжного споживання (сировиною), що практично не реалізуються кінцевому споживачу. Такі товари використовуються переробною промисловістю для виробництва інших товарів вже кінцевого споживання, на операції з якими ставка ПДВ залишається 20 відсотків. Отже, ПДВ сплачуватиметься до бюджету повною мірою, але з одноразовою затримкою у 2-3 місяці, протягом яких сировина перетвориться у продукти кінцевого споживання. У разі експорту сировини, значно зменшиться бюджетне відшкодування ПДВ із таких товарів – на суму близько 13 млрд грн на рік.

У подальшому **Законом України від 01.07.2021 № 1600** "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції"¹⁰ у підпункті "г" пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу виключено цифри і слова "0102, 0103, 0104 10, 0401 (в частині молока незбираного), 1002, 1004, 1204 00, 1207, 1212 91" та слова і цифри "крім операцій з ввезення на митну територію України товарів, визначених у пункті 197.18 статті 197 цього Кодексу", а також підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 54², яким встановлено особливості оподаткування сільськогосподарської продукції при переході з ставки 14 на 20 відсотків.

Отже, з переліку видів сільськогосподарської продукції, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України яких оподатковувалися з 25.02.2021 по 01.08.2021 за ставкою 14 відс., **виключено операції з постачання великої рогатої худоби, свиней, молока, жита, овса, насіння льону, насіння та плодів інших олійних культур, цукрових буряків.** При оподаткуванні операцій з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, що класифікується згідно з УКТ ЗЕД за кодами 1001, 1003, 1005, 1201, 1205, 1206 00, **і надалі застосовується ставка ПДВ 14 відсотка.**

Довідково. У пояснювальній записці до проєкту вказаного закону (реєстр. № 5425-д від 14.06.2021) зазначено, що враховуючи те, що всі товари, на які було знижено ставку ПДВ є сировиною у вітчизняному виробництві, виникла ситуація, що підприємства цієї галузі, які переробляють придбану сировину, потрапили в нерівні конкурентні умови порівняно з виробниками товарів, які переробляють власну сировину. Підприємства переробних галузей за умови придбання сировини за зниженою ставкою ПДВ 14 відс. змушені підвищувати відпускні ціни на власну вироблену продукцію, оскільки необхідно покривати власними коштами різницю, яка виникла внаслідок застосування різних ставок ПДВ. Отже, є обґрунтована необхідність усунення зазначеного вище фактору зростання цін на м'ясо-молочну продукцію, що потребує запровадження одного рівня ставки ПДВ у ланцюгу постачання товарів від виробника сировини такої продукції до її кінцевого споживача.

Статтею 197 Податкового кодексу визначено **операції, які звільняються від оподаткування ПДВ.** Інформація щодо змін та доповнень до цієї статті, які були внесені протягом періоду, що аналізувався, наведена в додатку 4.

Слід зазначити, що **Законом № 1914¹¹** з метою забезпечення збалансованості бюджетних надходжень шляхом покращення ефективності використання економічних ресурсів країни та усунення прогалин у чинному законодавстві, внесено зміни до 17 статей розділу V, а також підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу. Зокрема:

¹⁰ Набрав чинності з 01.08.2021.

¹¹ Набрав чинності з 01.01.2022.

– статтю 189 Податкового кодексу доповнено пунктом 189.18, а статтю 190 – абзацом, згідно з якими **базою оподаткування для тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, для яких встановлені максимальні роздрібні ціни, при їх постачанні на митній території України та ввезенні на митну територію України є максимальна роздрібна ціна таких товарів без урахування ПДВ;**

– до підпункту 196.1.4 пункту 196.1 статті 196 (операції, що не є об'єктом оподаткування) Податкового кодексу внесено зміни, згідно з якими **запроваджено оподаткування ПДВ операцій з реалізації банківських металів;**

– у пункті 198.6 статті 198 Податкового кодексу, зокрема, скорочено з 1095 до 365 календарних днів право платника податку на включення до податкового кредиту суми ПДВ у разі її невиключення у відповідному звітному періоду на підставі отриманих податкових накладних/розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в ЄРПН, та встановлено обмеження можливості включення платниками податку до складу податкового кредиту податкових накладних, складених більше ніж 6 місяців з моменту здійснення операції, що було запроваджено Законом № 466.

Законом України від 25.01.2022 № 1998 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування товарів, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових та експрес-відправленнях"¹² внесено зміни до трьох статей розділу V (до пункту 180.2¹ статті 180, пункту 191.1 статті 191 і підпункту 196.1.17 пункту 196.1 статті 196) і підрозділу 2 розділу XX (до пункту 68¹) Податкового кодексу, якими **змінено порядок оподаткування операцій з ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях**, зокрема, уточнено базу оподаткування ПДВ для фізичних осіб: у підпункті 191.1.1 пункту 191.1 статті 191 слова "або фактурна вартість" замінено словами "або частина сумарної фактурної вартості" та у підпункті 196.1.17 пункту 196.1 статті 196 збільшено поріг неоподатковуваного мінімуму з 100 до 150 євро сумарної фактурної вартості для операцій із ввезення на митну територію України товарів для одного одержувача – фізичної особи в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях або в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях.

***Довідково.** Відповідно до частини сьомої статті 374 Митного кодексу товари (крім підакцизних), що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових, міжнародних експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, але не перевищує еквівалент 10 000 євро, або переміщуються (пересилаються) без дотримання умов, передбачених частиною п'ятою цієї статті, підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, та оподатковуються ввізним митом за ставкою 10 відсотків та ПДВ за ставкою, встановленою Податковим кодексом. Базою оподаткування для таких товарів є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 150 євро.*

Слід зазначити, що пункт 191.1 статті 191 Податкового кодексу Законом № 2628¹³ викладено в новій редакції, у тому числі і підпункт 191.1.4 цього пункту, яким передбачалося, що порядок ведення і форма зазначених у

¹² Набрав чинності з 30.04.2022.

¹³ Набрав чинності з 01.01.2019.

підпункті 191.1.3 цього пункту реєстрів (тимчасових та/або додаткових), у тому числі порядок корегування зазначених реєстрів, затверджуються КМУ з урахуванням актів Всесвітнього поштового союзу. **Аналізом встановлено, що протягом дії цієї норми (з 01.01.2019 по 30.04.2022, тобто до дати набрання чинності Законом № 1998) КМУ не було затверджено передбаченого вказаним підпунктом порядку ведення, форми і формату реєстрів (тимчасових та додаткових) міжнародних поштових та експрес-відправлень, що не сприяло якісному адмініструванню ПДВ.**

Довідково. Законом України від 25.01.2022 № 1999 "Про внесення змін до Митного кодексу України щодо оподаткування митними платежами товарів, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових відправленнях, міжнародних експрес-відправленнях, та порядку їх декларування" також внесено зміни до окремих норм Митного кодексу з метою прискорення та покращення ефективності здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, забезпечення належного обліку переміщуваних у відправленнях товарів шляхом впровадження електронних реєстрів міжнародних поштових та експрес-відправлень, що подаватимуться операторами поштового зв'язку та експрес-перевізниками тощо. Відповідно до пункту 1 розділу II "Прикінцеві положення" вказаного Закону ці зміни набирають чинності з дня, наступного за днем його опублікування, крім пунктів 1, 3, 4, 6–8, 10, 11 розділу I Закону, які набирають чинності через шість місяців з дня опублікування Закону. Оскільки опубліковано вказаний Закон в газеті "Голос України" 18.07.2022, його норми набирають чинності з 19.07.2022 і 19.01.2023 відповідно.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, Верховною Радою України прийнято ряд законів України, якими внесено зміни щодо оподаткування ПДВ, спрямовані на спрощення його адміністрування, а також запроваджено ряд тимчасових податкових пільг.

Так, Законом № 2120¹⁴ пункт 200.23 статті 200 Податкового кодексу доповнено абзацом другим, згідно з яким положення другого речення абзацу першого цього пункту щодо **нарахування пені на рівні 120 відсотків облікової ставки НБУ**, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку дії заборгованості бюджету з відшкодування ПДВ, включаючи день погашення, **не застосовується** у разі, якщо така заборгованість зумовлена виникненням форс-мажорних обставин (обставин непереборної сили) у зв'язку із введенням воєнного, надзвичайного стану.

Крім того, цим Законом внесено зміни та доповнення до підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу, зокрема:

– до пункту 32 внесено зміни з метою уточнення положень у частині тимчасового, на період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства, **звільнення від оподаткування ПДВ** операцій з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України окремих видів товарів (продукції) за переліком, наведеним у додатку 2;

– доповнено пунктами 32¹ і 32² щодо **особливого порядку оподаткування знищених** (втрачених) внаслідок дії обставин непереборної сили у період дії воєнного, надзвичайного стану товарів та переданих добровольчим формуванням територіальних громад і для потреб забезпечення Збройними Силами

¹⁴ Набрав чинності з 17.03.2022

України товарів і послуг тощо та реєстрації постачальниками податкових накладних та/або розрахунків коригування в ЄРПН (додаток 2);

– доповнено пунктом 82, згідно з яким, тимчасово, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, операції з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України **бензинів моторних, важких дистилятів та скрапленого газу**, що класифікуються за кодами УКТ ЗЕД, визначеними підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу, на які згідно з пунктом 41 підрозділу 5 цього розділу встановлено ставку акцизного податку у розмірі 0,00 євро за 1000 літрів, а **також нафти або нафтопродуктів сирих**, одержаних з бітумінозних порід (мінералів), що класифікуються за кодами УКТ ЗЕД 2709 00 10 00 та 2709 00 90 00, **оподатковуються за ставкою ПДВ у розмірі 7 відсотків**.

Не підлягає бюджетному відшкодуванню сума від'ємного значення, визначеного за відповідний звітний (податковий) період згідно з пунктом 200.1 статті 200 цього Кодексу, до розрахунку якої включено суми податкового зобов'язання за операціями, що оподатковуються за ставкою, встановленою в абзаці першому цього пункту. Суми такого від'ємного значення зараховуються до складу податкового кредиту наступного звітного (податковий) періоду. **Положення цього абзацу не поширюються на платників податку, які здійснювали у відповідному звітному (податковому) періоді операції з вивезення товарів за межі митної території України.**

Разом з тим **Законом № 2142¹⁵** третє речення абзацу другого пункту 82 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу виключено.

Крім того, **Законом № 2142** підрозділ 10 розділу XX Податкового кодексу доповнено підпунктами 69.23–69.25, згідно з якими:

– тимчасово, з 01.04.2022 на період дії воєнного стану на території України, **звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення товарів** на митну територію України у митному режимі імпорту суб'єктами господарювання, які зареєстровані **платниками єдиного податку першої, другої та третьої груп**, крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 цього Кодексу (підпункт 69.23);

– тимчасово, з 01.04.2022 на період дії воєнного стану на території України, **звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення фізичними особами** на митну територію України **автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів** у митному режимі імпорту (підпункт 69.24);

– звільнення від оподаткування, встановлене підпунктами 69.23 і 69.24 цього пункту, не застосовується до операцій з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, які мають походження з країни, визнаної державою-окупантом згідно із законом та/або визнаною державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом (підпункт 69.25).

***Довідково.** Підпункти 69.23–69.25 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу виключено на підставі Закону № 2325, що набрав чинності з 01.07.2022.*

¹⁵ Набрав чинності з 05.04.2022.

Законом № 2273¹⁶ пункт 197.1 статті 197 Податкового кодексу доповнено підпунктом 197.1.25¹, яким звільнено від оподаткування операції з постачання, підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування тощо), виготовлення, розповсюдження аудіокниг, озвучених українською мовою, крім видань еротичного характеру. Норми цього підпункту поширюються також на електронні послуги із постачання електронних примірників (електронно-цифрової інформації) та/або надання доступу до аудіокниг, озвучених українською мовою, крім видань еротичного характеру.

Таким чином, протягом періоду, що аналізувався, нормативно-правова база оподаткування ПДВ була нестабільною та постійно зазнавала змін. Переважна більшість законів України з питань оподаткування ПДВ, які набрали чинності протягом 2020–2021 років, передбачала розширення переліку операцій, що не є об'єктом оподаткування та звільняються від оподаткування ПДВ або підлягають оподаткуванню за зниженими ставками 14 і 7 відсотків. Як наслідок, надходження ПДВ до державного бюджету зменшились.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, Верховною Радою України прийнято ряд законодавчих актів, якими внесено зміни щодо оподаткування ПДВ, спрямовані на спрощення адміністрування цього податку, запровадження податкових пільг, переважно тимчасових, при оподаткуванні окремих операцій.

1.2. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння акцизного податку

Відповідно до підпункту 14.1.4 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу акцизний податок – непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених цим Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції). Правила оподаткування акцизним податком визначені розділом VI Податкового кодексу, а деякі особливості його справляння – підрозділом 5 розділу XX Податкового кодексу.

Пунктом 26 частини першої статті 4 Митного кодексу акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) віднесено до митних платежів.

Протягом періоду, що аналізувався, до розділу VI Податкового кодексу внесено зміни вісьмома законами України, з них найбільш суттєві – законами № 466 і № 1914. При цьому з 29.12.2019 набрав чинності Закон № 391, яким також внесено зміни щодо оподаткування акцизним податком.

Перелік платників акцизного податку визначено пунктом 212.1 статті 212 Податкового кодексу (наведено у додатку 6), об'єктів оподаткування – пунктом 213.1 статті 213 цього Кодексу (наведено у додатку 7), до яких вказаними вище законами внесено ряд змін.

Зокрема, Законом № 391 пункт 212.1 цієї статті доповнено поняттям "постійне представництво", а до об'єктів оподаткування віднесено використання товарів як пального для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання із запалюванням від стиснення, з

¹⁶ Набрав чинності 17.06.2022.

двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згоряння з кривошипно-шатунним механізмом. Законом № 1914 серед об'єктів оподаткування виокремлено в окремий підпункт (підпункт 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 Податкового кодексу) операції з реалізації виробниками та/або імпортерами, у тому числі в роздрібній торгівлі, тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, для цілей оподаткування акцизним податком з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, оскільки цим Законом змінено платника податку з вказаних виробів: замість особи – СГ роздрібною торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів, платником податку визначено особу – виробника та/або імпортера таких виробів (додаток 6).

Пунктом 213.2 статті 213 Податкового кодексу визначено операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню, а пунктом 213.3 цієї статті, – які звільняються від оподаткування. Зміни, внесені до пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу законами України протягом періоду, що аналізувався, наведено у додатку 8.

Законом № 466 з метою удосконалення процедури адміністрування податків та узгодження норм Податкового кодексу з нормами Закону № 2019, внесено зміни до статей 212 і 214 цього Кодексу, які набрали чинності з 23.05.2020, а саме: **виключено** з переліків платників акцизного податку та об'єктів оподаткування **оптового постачальника електричної енергії, уточнено визначення платника акцизного податку з електроенергії та операції з передачі в межах одного підприємства електроенергії (за кодом 2716 00 00 00 згідно з УКТ ЗЕД), а також поняття бази оподаткування операцій з постачання електроенергії.**

Довідково. Слід зазначити, що у Звіті про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з електричної енергії до Державного бюджету України, затвердженому рішенням Рахункової палати від 25.05.2021 № 11-4, було звернено увагу на невчасність внесення змін до Податкового кодексу з метою узгодження його із Законом № 2019, внаслідок чого майже одинадцять місяців (з 01.07.2019 по 23.05.2020) у Податковому кодексі не передбачалося оподаткування акцизним податком операцій з реалізації електроенергії на новому ринку електричної енергії. Водночас Мінфіном не було забезпечено своєчасного внесення змін до форми декларації акцизного податку, затвердженої наказом Мінфіну № 14 (Розділ Е Декларації та Додаток 7 до Декларації) та Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку, зокрема в частині врегулювання питань декларування платниками акцизного податку з електроенергії обсягів операцій з реалізації електроенергії, проданої на ринку електричної енергії, та її оподаткування.

Як наслідок, виробники електроенергії понад півтора роки після запровадження нового ринку електричної енергії (з серпня 2019 року) декларували суми нарахованого акцизного податку з електроенергії за застарілою формою декларації, яка не відповідала новим умовам оподаткування цим податком.

Пунктом 215.1 статті 215 Податкового кодексу до підакцизних товарів віднесено:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- рідини, що використовуються в електронних сигаретах¹⁷;

¹⁷ З урахуванням змін, внесених Законом № 466, що набрав чинності з 01.01.2021.

– пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згоряння із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згоряння з кривошипно-шатунним механізмом та коди яких згідно з УКТ ЗЕД не зазначені у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 цієї статті (крім газу природного у газоподібному стані за кодом 2711 21 00 00 згідно з УКТ ЗЕД)¹⁸;

– автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;

– електричну енергію.

Отже, у 2020 році розширено перелік підакцизних товарів шляхом включення до нього товарів (продукції), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв тощо, а в 2021 році – рідин, що використовуються в електронних сигаретах. Це сприяло збільшенню надходжень акцизного податку до державного бюджету.

Законом № 466 внесено зміни до пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу, якими **встановлено окремі ставки акцизного податку на:**

сигарили, включаючи сигарили з відрізними кінцями, з вмістом тютюну (2257,4 грн за 1 000 штук), мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарили (3019,85 грн за 1000 штук, але не менше 2836,08 грн за 1 кг нетто);

тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням (3019,85 грн за 1 000 шт);

рідини, що використовуються в електронних сигаретах (3 000 грн за 1 літр);

палива рідкі, на основі газойлів (дизпаливо), менш як 85 об. % яких, включаючи витрати, переганяється при температурі 350° С (за методом ISO 3405, еквівалентним методу ASTM D 86), крім палива пічного побутового (213,5 євро за 1 000 літрів);

розчинники або розріджувачі на основі метанолу, інші готові суміші на основі метанолу (245,5 євро за 1 000 літрів).

***Довідково.** Законом № 466 до розділу VI Податкового кодексу внесено зміни, якими, зокрема:*

– у пункті 220.2 статті 220 уточнено умови подання декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) в електронній формі;

– у пункті 221.2 статті 221 встановлено особливості визначення податкового зобов'язання на сигарети, доповнено словами "цигарки та сигарили";

– підпункт 222.1.2 пункту 222.1 статті 222 доповнено нормами щодо термінів сплати до бюджету суми податку з рідин, що використовуються в електронних сигаретах, виробниками таких рідин тощо;

– пункт 226.8 статті 228 доповнено нормами, зокрема, щодо маркування рідин, що використовуються в електронних сигаретах.

Крім того, Законом № 466 доповнено підрозділ 5 розділу XX Податкового кодексу пунктом 31, згідно з яким тимчасово, на період проведення антитерористичної операції та/або здійснення заходів із забезпечення проведення операції Об'єднаних сил (ООС), звільняються від оподаткування акцизним податком операції з безоплатної передачі у володіння і користування суб'єктам, що беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції

¹⁸ З урахуванням змін, внесених Законом № 391, що набрав чинності з 29.12.2019.

Об'єднаних сил (ООС), органам прокуратури у Донецькій та Луганській областях: конфіскованих підакцизних товарів, визначених підпунктами 215.3.5–215.3.52 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (далі для цього пункту – транспортні засоби); транспортних засобів, визнаних безхазяйними; транспортних засобів, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання; транспортних засобів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах перейшли у власність держави.

У разі реалізації на митній території України транспортних засобів, операції з безоплатної передачі яких звільняються від оподаткування відповідно до цього пункту, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі транспортні засоби, не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент безоплатної передачі таких підакцизних транспортних засобів.

Слід зазначити, що протягом періоду, що аналізувався, **набрали чинності відтерміновані у часі окремі норми законів України**, що були прийняті у попередні роки, в частині визначення розміру ставок акцизного податку на окремі види товарів (продукції).

Так, **Законом № 2245, який набрав чинності з 01.01.2018**, підрозділ 5 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 17, згідно з яким тимчасово, **з 01.01.2018 до 31.12.2024 включно**, встановлено ставки акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну та мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів, які передбачали поступове щорічне їх збільшення на **20 відсотків**.

Законом № 2628, який набрав чинності з 01.01.2019, вказаний пункт викладено в новій редакції, згідно з якою ставки акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну та мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів, що мали діяти протягом 2019 року, на період з 01.07.2019 по 31.12.2019 та наступні періоди було збільшено на 9 відсотків.

Крім того, **Законом № 2628 розділ VI Податкового кодексу доповнено статтею 233 щодо запровадження автоматичного зіставлення контрольними органами показників** із системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (СЕАРПСЕ) з показниками Єдиного державного реєстру витратомірів-лічильників і рівнемірів-лічильників рівня пального в резервуарі щодо обсягів обігу та залишків пального, яка згідно із пунктом 1 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" цього Закону мала набрати чинності з **01.01.2020**. Змінами, внесеними до пункту 1 розділу II Закону № 2628 згідно із **Законом № 540¹⁹**, встановлено, що стаття 233 **набирає чинності з 01.07.2020** та у період з 01.07.2020 по 01.10.2020 автоматичне зіставлення показників обсягів обігу та залишків пального, обігу спирту етилового мало здійснюватися у тестовому режимі.

Законом № 391 також внесено ряд змін до Податкового кодексу **щодо удосконалення роботи системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (СЕАРПСЕ).**

Довідково. Законом № 391 до Податкового кодексу внесено, зокрема, такі зміни:

– у пункті 14.1 статті 14 цього Кодексу уточнено поняття акцизного складу та акцизного складу пересувного, де зберігається або реалізується пальне, реалізації пального та спирту етилового для цілей розділу VI цього Кодексу, розпорядника акцизного складу пересувного (підпункти 14.1.6, 14.1.6¹, 14.1.212 і 14.2.224¹), а також положення статті 120²

¹⁹ Набрал чинності з 02.04.2020.

щодо накладення штрафів за порушення порядку реєстрації акцизних накладних та розрахунків коригування до таких акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних;

– у розділі VI цього Кодексу зміни внесено до 10 статей (212, 213, 215–217, 222, 229–232), якими, зокрема:

відмінено застосування підвищувального коефіцієнта 10 для СГ, які відповідно до пункту 229.8 статті 229 цього Кодексу видали податковий вексель, збільшено строк, на який видається податковий вексель для бензинів авіаційних (код 2710 12 31 00 згідно з УКТ ЗЕД), – 270 календарних днів та удосконалено норми щодо обігу податкових векселів при оподаткуванні бензинів авіаційних та палива для реактивних двигунів;

встановлено ставку акцизного податку (213,5 євро за 1 000 літрів) на товари (продукцію), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів;

визначено дату виникнення податкових зобов'язань щодо операцій з використання товарів (продукції) як пального, а саме використання таких товарів для заправлення транспортних засобів тощо;

врегульовано питання функціонування акцизних складів, на території яких здійснюється виробництво, оброблення (перероблення), змішування, розлив, навантаження-розвантаження, зберігання, реалізація пального, та акцизних складів, що використовують пальне виключно для потреб власного споживання чи промислової переробки і не здійснюють операцій з реалізації та зберігання пального іншим особам;

визначено алгоритм дій при зазначенні в акцизній накладній помилкових даних або її складання на операцію, яка не відбулася, а також доповнено акцизну накладну новими обов'язковими реквізитами, уточнено можливості складання зведеної акцизної накладної, розширено перелік випадків, в яких особа, яка реалізує пальне або спирт етиловий, зобов'язана скласти акцизну накладну;

вдосконалено норми щодо введення електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового;

– у підрозділі 5 розділу XX цього Кодексу внесено зміни до пунктів 18 і 25 у частині особливостей застосування штрафів до розпорядників акцизного складу, який до 01.07.2019 не підпадав під визначення платника податку відповідно до пункту 212.1 статті 212 цього Кодексу, та доповнено пунктом 29, яким врегульовано порядок дій у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового вказаних розпорядників акцизного складу.

Законом № 1402 підрозділ 5 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 36, згідно з яким тимчасово, протягом 180 днів з дня набрання чинності цим Законом (з **15.06.2021**), **сума акцизного податку визначається платником податку, на якого поширюється дія цього пункту, за ставкою, що розраховується за формулою, визначеною у цьому пункті як сума базової ставки податку в євро за 1 одиницю транспортного засобу, що визначається виходячи з кількості років, що минули з року виготовлення транспортного засобу, до року визначення ставки податку (5–9 років – 0 євро, з 10 до 15 років і більше – з поступовим її збільшенням з 25 до 150 євро); ставки податку в євро за 1 одиницю транспортного засобу, що визначається множенням об'єму циліндрів двигуна внутрішнього згоряння відповідного транспортного засобу в кубічних сантиметрах на відповідний коефіцієнт, визначений у цьому пункті в залежності від об'єму циліндрів двигуна; ставки податку в євро за 1 одиницю транспортного засобу, що залежить від виду двигуна, яким оснащено транспортний засіб.**

Дія цього пункту поширюється на транспортні засоби особистого користування (у кількості не більше однієї одиниці на кожен товарну позицію), що були у використанні та з року випуску яких минуло більше п'яти років, які класифікувалися за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД та станом на 31 грудня 2020 року перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту тощо.

Законом № 1914²⁰ внесено зміни до 11 статей розділу VI, підрозділу 2 розділу XX та інших статей Податкового кодексу, а саме:

– **вдосконалено адміністрування акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну та рідин, що використовуються в електронних сигаретах.**

Довідково. Зокрема, у Податковому кодексі:

внесено зміни до підпункту 14.1.106 пункту 14.1 статті 14, якими уточнено визначення максимальних роздрібних цін для вказаних виробів;

пунктом 124.1¹ статті 124 впроваджено штраф у розмірі 10 відс. суми акцизного податку у разі порушення платником податку строку сплати до бюджету суми такого податку після отримання марок акцизного податку;

підпунктом 212.1.17 пункту 212.1 статті 212 і підпунктом 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 виокремлено у переліку платників податку особу – виробника та/або імпортера тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, яка здійснює їх реалізацію, для цілей оподаткування акцизним податком з реалізації суб'єктом господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів за ставкою, визначеною підпунктом 215.3.10 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (5 відс.), та в об'єктах оподаткування операції з реалізації виробниками та/або імпортерами вказаних підакцизних товарів (додатки 6 і 7);

у підпункті 214.1.5 пункту 214.1 статті 214 до бази оподаткування за адвалорною ставкою віднесено вартість за максимальними роздрібними цінами тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, з урахуванням ПДВ та акцизного податку, реалізованих відповідно до підпункту 213.1.14 пункту 213.1 статті 213 цього Кодексу;

у пункті 16 підрозділу 5 розділу XX уточнено механізм припинення накопичення залишків тютюнових виробів за зниженими ставками шляхом впровадження оподаткування із застосуванням коефіцієнта 1,5 обсягів реалізації тютюнових виробів, які перевищують середньомісячний обіг перед підвищенням ставки податку;

– по тексту розділу VI коди товарів за УКТ ЗЕД та їх складові **приведено у відповідність із Митним тарифом № 674;**

– підпунктом 215.3.1 пункту 215.3 статті 215 з **01.03.2022 збільшено на 5 відс. ставки податку на спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої та пиво.** Для пива із солоду встановлено ставку в гривнях за 1 літр 100-відсоткового спирту;

– у пункті 226.10 статті 226 **до переліку товарів, які не підпадають маркуванню,** включено тестові зразки алкогольних напоїв, які не призначені для роздрібного продажу і ввозяться на митну територію України суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право оптової торгівлі відповідною продукцією, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну), але не більше 3 літрів кожного виробу; звичайні (неігристі) вина та зброжені напої, що класифікуються у товарній позиції 2204 (крім 2204 10, 2204 21 06 00, 2204 21 07 00, 2204 21 08 00, 2204 21 09 00, 2204 22 10 00, 2204 29 10 00) та у товарних підкатегоріях 2205 10 10 00, 2205 90 10 00, 2206 00 59 00, 2206 00 89 00 згідно з УКТ ЗЕД, фактична міцність яких вища за 1,2 відсотка об'ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15 відсотків об'ємних одиниць етилового спирту, за умови, що етиловий спирт, який міститься у готовому продукті, має повністю ферментне (ендогенне) походження;

– у пункті 227.3 статті 227 **скорочено строки отримання акцизних марок** для ввезених із-за кордону підакцизних товарів з 5-ти до 3-х днів;

²⁰ Набрав чинності з 01.01.2022.

– у підпункті 230.1.1 пункту 230.1 статті 230 **вдосконалено вимоги до обладнання акцизних складів**, на території яких виробляється спирт етиловий.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, Верховною Радою України прийнято закони, якими внесено зміни щодо справляння акцизного податку. Так, **Законом № 2120²¹**, зокрема, внесено такі зміни до Податкового кодексу:

– підпункт 14.1.212 пункту 14.1 статті 14 доповнено абзацами, згідно з якими на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану **не вважаються реалізацією пального операції з фізичної передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України для потреб, зокрема, держави, Збройним Силам України, добровольчим та іншим військовим формуванням, силам цивільного захисту, закладам охорони здоров'я, а також як гуманітарної допомоги.** При цьому пункт 216.3 статті 216 доповнено підпунктом "в", згідно з яким податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо підакцизний товар (продукцію) відчужено або вилучено, передано, надано для вказаних вище потреб без попереднього або наступного відшкодування його вартості;

– підрозділ 5 розділу XX доповнено пунктом 41, згідно з яким тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану, на території України **на пальне (бензини моторні, важкі дистиляти та скраплений газ) встановлено пільгову ставку акцизного податку в розмірі 0,0 євро.**

Законом № 2173²² пункт 216.10 статті 216 викладено в новій редакції, згідно з якою датою виникнення податкових зобов'язань щодо постачання електричної енергії є дата складення документа, що засвідчує факт постачання електричної енергії²³.

Крім того, **Законом № 2173** підрозділ 5 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктами:

– 38¹, згідно з яким для платників податку, що є виробниками електричної енергії, датою виникнення податкових зобов'язань з акцизного податку на операції з реалізації електричної енергії є з 01.03.2022 до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану в Україні дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок або дата отримання інших видів компенсації за реалізовану електричну енергію²⁴;

– 42, згідно з яким тимчасово, на період здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації проти України та/або запровадження воєнного стану відповідно до

²¹ Набрав чинності з 17.03.2022.

²² Набрав чинності з 16.04.2022.

²³ Для документів, складених в електронній формі, датою складення документа вважається дата, зазначена у самому документі як дата його складення відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", незалежно від дати накладення електронного підпису.

²⁴ З першого податкового періоду, наступного за періодом припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану в Україні, – дата складення документа, що засвідчує факт постачання електричної енергії згідно з пунктом 216.10 статті 216 цього Кодексу (для електричної енергії, реалізованої починаючи з першого податкового періоду, наступного за періодом припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану в Україні), та дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок або дата отримання інших видів компенсації (щодо електричної енергії, реалізованої у період з 01 березня 2022 року по останній податковий період, в якому припинено або скасовано воєнний, надзвичайний стан в Україні, включно).

законодавства, звільняються від оподаткування акцизним податком операції з ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України броньованих автомобілів, що класифікуються за кодами 8702 10 19 90, 8702 90 11 00, 8703 згідно з УКТ ЗЕД, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифіката кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад, утворені відповідно до законів України, інші суб'єкти, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації проти України.

Основні засади державної політики щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібної торгівлі, зокрема, спиртом, алкогольними напоями, забезпечення їх високої якості та захисту здоров'я громадян, а також посилення боротьби з незаконним виробництвом та обігом алкогольних напоїв на території України, визначає **Закон № 481**²⁵.

Розділом II "Прикінцеві положення" Закону № 391 внесено ряд змін до Закону № 481, зокрема до частини другої статті 17, якими запроваджено застосування штрафу у розмірі **500 тис. грн** за надання послуг із зберігання пального, що належить іншим СГ, та/або реалізацію (тобто фізичну передачу) пального іншим особам на підставі ліцензії на зберігання пального, отриманої відповідно до абзацу другої частини сорок першої статті 15 Закону № 481 (на оптову торгівлю паливом, за відсутності місць оптової торгівлі паливом).

Законом № 1914 внесено зміни до Закону № 481 щодо вдосконалення норм з видачі або анулювання ліцензій на виробництво спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів й рідин, що застосовуються в електронних сигаретах, зокрема, розширено підстави для скасування таких ліцензій, виключено норми, які передбачали процедуру призупинення їх дії, запроваджено Єдиний реєстр ліцензіатів із виробництва та обігу таких товарів, безстрокові ліцензії щодо права виробництва продукції, яка є підакцизною, та можливості подання й отримання СГ ліцензії в електронному форматі (статті 1, 2, 3 і 15 Закону № 481), а також **розширено перелік тари**, яка є дозволеною при використанні у процесі виробництва алкогольних напоїв (стаття 11 Закону № 481).

Слід зауважити, що у наказі Мінфіну № 14 та затверджених ним формі декларації та Порядку мова йде про **декларацію акцизного податку, що не відповідає назві – декларація з акцизного податку, передбаченій статтею 223 Податкового кодексу**. Отже, наказ Мінфіну і затверджені ним форма декларації, Порядок заповнення та подання декларації акцизного податку потребують відповідного правового врегулювання.

Таким чином, **протягом 2020–2021 років нормативно-правова база, що регулює справляння акцизного податку, постійно зазнавала змін. При цьому зміни, які стосувались оподаткування цим податком тютюнових виробів й рідин, що застосовуються в електронних сигаретах, системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового,**

²⁵ Дія цього Закону не поширюється на роздрібну торгівлю винами столовими, крім випадків, передбачених цим Законом, а також на виробництво вин виноградних і плодово-ягідних, напоїв медових, наливки і настоянок, виготовлених громадянами в домашніх умовах для власного споживання.

позитивно вплинули на надходження акцизного податку до державного бюджету.

Законодавчі зміни щодо справляння акцизного податку, прийняті протягом I півріччя 2022 року, переважно передбачали впровадження тимчасових податкових пільг зі сплати цього податку, зокрема в частині оподаткування пального і транспортних засобів, що певною мірою дало змогу стабілізувати ринкові ціни на ці товари в умовах військової агресії Російської Федерації проти України.

1.3. Аналіз нормативно-правового регулювання справляння мита

Відповідно до підпункту 9.1.7 пункту 9.1 і пункту 9.2 статті 9 Податкового кодексу мито належить до загальнодержавних податків, відносини, пов'язані з установами та справлянням мита, регулюються митним законодавством, якщо інше не передбачено цим Кодексом.

Пунктом 1.2 статті 1 Податкового кодексу встановлено, що правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначаються цим Кодексом, крім правил оподаткування товарів митом, які встановлюються Митним кодексом та іншими законами з питань митної справи.

Статтею 271 Митного кодексу визначено, що мито – це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом та цим Кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до цього Кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Отже, зміст мита як непрямого податку нормами підпункту 9.1.7 пункту 9.1 статті 9 Податкового кодексу і статті 271 Митного кодексу не визначено. Термін "мито" є недосконалим, оскільки неповною мірою розкриває його сутність, ознаки та особливості як непрямого податку, що потребує уточнення та закріплення у Митному кодексі.

Правові засади справляння мита визначені главою 42 розділу IX Митного кодексу, згідно з якою в Україні застосовуються такі види мита: **ввізне; вивізне; сезонне та особливі види мита** (спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне і додатковий імпорتنний збір) (додаток 9). Інші види мита, крім тих, що встановлені цим Кодексом, застосовувати забороняється (стаття 271 Митного кодексу).

Згідно із частинами десятою та одинадцятою статті 29 Закону України від 16.04.1991 № 959 "Про зовнішньоекономічну діяльність" заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів або економічних угруповань не застосовуються або припиняються в разі припинення відповідними державами, митними союзами або економічними угрупованнями таких дискримінаційних та/або недружніх дій щодо України, підписання відповідної угоди та/або відшкодування шкоди. У разі якщо дискримінаційні та/або недружні дії щодо України застосовуються державою, визнаною Верховною Радою України державою-агресором та/або державою-окупантом, заходи у відповідь, визначені частиною третьою цієї статті, можуть застосовуватися за рішенням Кабінету Міністрів України.

Довідково. Згідно з частиною третьою статті 29 зазначеного Закону такими заходами є: застосування повної заборони (повного ембарго) на торгівлю; застосування

часткової заборони (часткового ембарго) на торгівлю; позбавлення режиму найбільшого сприяння або пільгового спеціального режиму; запровадження спеціального мита; запровадження режиму ліцензування зовнішньоекономічних операцій; встановлення квот; інші заходи, передбачені законами та міжнародними договорами України.

Відповідно до частини восьмої статті 280 Митного кодексу **сезонне мито** нараховується за ставками, передбаченими Законом № 468.

Аналізом встановлено, що всі коди УКТ ЗЕД товарів, до яких встановлюються сезонні мита, вказані у частині п'ятій статті 2 Закону № 468, не узгоджуються з кодами цих товарів, які визначалися Митним тарифом № 584²⁶ та визначені Митним тарифом № 674, що набрав чинності з 02.07.2020. Водночас Митним тарифом № 674 передбачено **сезонне застосування ставок ввізного мита на окремі товари**, зокрема на зрізані квіти товарної позиції 0603 згідно з УКТ ЗЕД, овочі товарної позиції 0701 та фрукти товарних позицій 0807–0808 згідно з УКТ ЗЕД.

При цьому постанову КМУ, якою встановлювались сезонні мита, видано ще у 1999 році²⁷.

Отже, протягом періоду, що аналізувався, **окремі норми Закону № 468 не узгоджувалися із нормами митних тарифів № 584 і № 674, що потребує відповідного врегулювання.**

До законів України, якими визначені ставки **вивізного мита**, протягом періоду, що аналізувався, **зміни щодо справляння вивізного мита не вносилися** (додаток 9).

Правила справляння **ввізного мита** визначені главою 42 Митного кодексу, до якої **протягом 2020 і 2021 років зміни не вносилися**, проте було прийняті чотири закони України, якими запроваджувались тимчасові **тарифні пільги (тарифні преференції)** зі сплати мита (додаток 10).

У I півріччі 2022 року Верховною Радою України прийнято два закони, якими було внесено зміни до Митного кодексу в частині звільнення від оподаткування митом та особливостей оподаткування цим податком деяких товарів, а саме:

– **Законом України від 17.02.2022 № 2083** "Про внесення зміни до статті 282 Митного кодексу України щодо підтримки наукової і науково-технічної діяльності"²⁸ частину першу статті 282 доповнено пунктом 21, яким передбачено звільнення від оподаткування митом **наукових приладів, обладнання, запасних частин і витратних матеріалів до них, реактивів, зразків, наукової літератури**, які ввозяться в Україну державними науковими установами, державними закладами вищої освіти для забезпечення власної освітньої, наукової та науково-технічної діяльності, що класифікуються за вказаним у цьому пункті переліком кодів згідно з УКТ ЗЕД;

– **Законом № 2120** внесено зміни до пункту 20 частини першої статті 282 і частини восьмої статті 287 Митного кодексу, якими, зокрема, звільнено від оподаткування ввізним митом товари оборонного призначення та складові (матеріали, вузли, агрегати, устаткування та комплектувальні вироби), що ввозяться для використання у виробництві товарів оборонного призначення,

²⁶ Втратив чинність з 02.07.2020, крім деяких норм, які втратили чинність з 01.01.2021.

²⁷ Постанова КМУ від 01.07.1999 № 1178 "Про встановлення термінів дії сезонного ввізного (імпортного) мита на сільськогосподарську продукцію у 1999 році".

²⁸ Набрав чинності з 01.07.2022.

визначених такими згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі", якщо замовником такої продукції є державний замовник у сфері оборони, та уточнено коди вказаних товарів згідно з УКТ ЗЕД з урахуванням Митного тарифу № 674.

Крім того, у I півріччі 2022 року набрали чинності чотири закони, якими внесені зміни до розділу XXI Митного кодексу, що **передбачали запровадження тимчасових тарифних пільг (тарифних преференцій) зі сплати ввізного мита** (додаток 10).

Законом № 465 внесено зміни до Митного тарифу № 674, якими, зокрема, передбачено:

встановлення ставки ввізного мита на тютюновмісні вироби для електричного нагрівання за допомогою підігрівача з електронним управлінням код УКТ ЗЕД 2403 99 90 10 у розмірі 1,8 євро за 1 кілограм;

доповнення підкодами 2402 10 00 10 "сигари" та 2402 10 00 90 "сигарили" коду УКТ ЗЕД 2402 10 00 00 "сигари, сигари з відрізними кінцями та сигарили, з вмістом тютюну";

доповнення підкодом 3824 90 97 20 "рідини, що використовуються в електронних сигаретах" з митною ставкою у розмірі 3 відс. за 1 літр коду УКТ ЗЕД 3824 90 97.

Згідно із пунктом 12 розділу I Закону № 465 зміни до Митного тарифу № 674 **набрали чинності з 01.01.2021.**

Довідково. З 02.07.2020 Митний тариф № 584 втратив чинність на підставі Митного тарифу № 674, крім позначень кодів, назви, ставок мита та додаткових одиниць виміру та обліку для кодів товарів 2402 10 00 00, 2403 99 90 00, 3824 90 97 90, які втратили чинність з 01.01.2021.

Крім того, **Законом № 1261²⁹** внесено зміни до групи 50-59 розділу XI Митного тарифу № 674, якими встановлено пільгові ставки ввізного мита у розмірі 0 відс. на сировину, що не виробляється в Україні (пряжа, волокна, нитки 50 – 53 групи УКТ ЗЕД), в розмірі від 1 до 8 відс. – на готову продукцію (тканини, фетр і повсть, сітки плетені, шпагат та канати). Одночасно підвищено повні ставки ввізного мита до 10 відс. на товари легкої промисловості за тими товарними підкатегоріями згідно з УКТ ЗЕД, на які ставки були менші 10 відсотків.

Таким чином, протягом періоду, що аналізувався, законодавство з питань справляння мита було нестабільним та неузгодженим.

Окремі норми Закону № 468, яким визначено правила оподаткування сезонним митом, не узгоджувалися із нормами митних тарифів № 584 і № 674, що потребує відповідного врегулювання.

Водночас зміни, які вносились до Митного кодексу в частині справляння мита, переважно стосувались запровадження постійних та тимчасових тарифних пільг (тарифних преференцій) зі сплати ввізного мита.

2. СТАН ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ЗАГАЛЬНА ДИНАМІКА НАДХОДЖЕНЬ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

За результатами аналізу встановлено, що найбільшу частку в податкових надходженнях протягом періоду, що аналізувався, займав ПДВ (табл. 1).

²⁹ Набрав чинності з 01.07.2022.

Таблиця 1

Динаміка надходжень державного бюджету та їх структура

млрд грн

Показник	2020 рік	Частка в податкових, %	2021 рік	Частка в податкових, %	I півр. 2022 р.	Частка в податкових, %	9 міс. 2022 р.	Частка в податкових, %
ВВП номінальний	4 194,1	—	5 459,6	—	—	—	—	—
Доходи державного бюджету	1 076,0	—	1 296,9	—	628,2	—	1 251,8	—
Податкові надходження, з них:	851,1	100,0	1 107,1	100,0	421,6	100,0	686,3	100,0
непрямі податки, у т. ч.	569,4	66,9	737,2	66,6	245,5	58,2	427,0	62,2
ПДВ	400,6	47,1	536,5	48,5	194,4	46,1	341,1	49,7
Акциз	138,3	16,2	162,5	14,7	43,2	10,2	69,4	10,1
Мито	30,5	3,6	38,2	3,5	7,9	1,9	16,5	2,4

Акцизний податок протягом 2020 і 2021 років був другим у структурі цих надходжень, проте у 2022 році він змістився на п'яте місце через суттєве зменшення надходжень порівняно з аналогічним періодом попереднього року, а саме: у I півріччі 2022 року – на 39,4 відс. (з 71,3 до 43,1 млрд грн), протягом 9 місяців 2022 року – на 40,9 відс. (з 117,4 до 69,4 млрд гривень).

Частка мита у I півріччі 2022 року зменшилася з 3,6 у 2020 році до 1,9 відс. через скорочення надходжень порівняно з I півріччям 2021 року на 54,3 відс. (з 17,3 до 7,9 млрд грн), але станом на 01.10.2022 вона становила 2,4 відс. через скорочення надходжень порівняно з аналогічним періодом 2021 року на 40,2 відс. (з 27,6 до 16,5 млрд гривень).

Як наслідок, загальна частка надходжень непрямих податків у податкових надходженнях зменшилася з 66,9 і 66,6 у 2020 і 2021 роках до 58,2 відс. станом на 01.07.2022, але на 01.10.2022 становила 62,2 відсотка.

Слід зазначити, що у 2021 році темпи росту номінального ВВП порівняно з 2020 роком, а також податкових надходжень і надходжень непрямих податків майже співпадали і становили **130,2, 130,1 і 129,5 відс. відповідно**.

У 2022 році, за даними НБУ, очікується зменшення ВВП порівняно з 2021 роком на **33,4 відс.** в цілому за рік. Податкові надходження за 9 місяців 2022 року (686,3 млрд грн) порівняно з аналогічним періодом 2021 року (773,3 млрд грн) зменшилися на **11,2 відс.**, непрямі податки (427,0 і 522,9 млрд грн відповідно) – **на 18,3 відсотка**. Більш суттєве скорочення надходжень непрямих податків порівняно з податковими надходженнями в цілому переважно пов'язано із скороченням обсягів споживання товарів (робіт, послуг), а також запровадженням податкових і митних пільг з цих податків, спрямованих на стабілізацію економіки країни в умовах війни.

Відповідно до частини другої статті 32 і частини першої статті 45 Бюджетного кодексу **Мінфін** відповідає за складання проєкту закону про Державний бюджет України, здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету, а підпункту 19².1.3 пункту 19².1 статті 19² Податкового кодексу – прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених, зокрема, Податковим та Митним кодексами, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на

надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету.

Контроль за справлянням непрямих податків відповідно до постанови № 106 забезпечується:

ДПС за ККДБ: 14020000, 14020100, 14020200, 14020300, 14020400, 14020600, 14020800, 14021000, 14021300, 14021900, 14022000, 14022100, 14040000, 14060000, 14060100, 14060200, 14060300, 14060400, 14060500, 14060800, 14060900, 14061000, 14061100, 14022300, а також ККДБ 14030200, 14030300, 14030400 і 14030600 – з маркованих товарів (продукції);

Держмитслужбою за ККДБ: 14030000, 14030100, 14030200, 14030300, 14030400, 14030600, 14030800, 14031000, 14031200, 14031900, 14032000, 14070000, 14070100, 14070200, 14070300, 15010000, 15010100, 15010200, 15010300, 15010500, 15010800, 15010900, 15011000, 15011100, 15011200, 15020000, 15020100, 15020200.

Слід зазначити, що протягом 2021 року не було внесено змін до постанови № 106 щодо визначення органу, відповідального за контроль за справлянням у цьому році надходжень до державного бюджету за ККДБ 14031300 "Транспортні засоби особистого користування, що оподатковуються відповідно до пункту 36 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України" та ККДБ 14070400 "Податок на додану вартість з ввезених на територію України транспортних засобів особистого користування, що оподатковуються відповідно до пункту 77 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України", включеного до Класифікації доходів бюджету наказом Мінфіну від 31.05.2021 № 306 "Про внесення змін до Класифікації доходів бюджету" відповідно до Закону № 1402. Як наслідок, Держмитслужбою не здійснювався облік втрат надходжень ПДВ і акцизного податку від тимчасового застосування знижених ставок цих податків, запроваджених Законом № 1402 (з 15.06.2021).

На час проведення аналізу **не внесено змін до постанови № 106** щодо визначення органу, відповідального за контроль за справлянням надходжень до державного бюджету за ККДБ 15030000 та його підкодами.

Довідково. З 01.01.2022 набрали чинності зміни, внесені згідно із наказом Мінфіну від 29.12.2021 № 722 "Про затвердження Змін до бюджетної класифікації" до Класифікації доходів бюджету, якими:

- виключено, зокрема, позиції ККДБ 14031300 і ККДБ 14070400;
- визначено нові позиції ККДБ – 15030000 "Особливі види мита та сезонне мито" і 15030500 "Сезонне мито";
- внесено зміни в частині встановлення нових ККДБ для особливих видів мита, а саме: спеціальне мито за ККДБ 15010800 змінено на ККДБ 15030100; антидемпінгове мито за ККДБ 15010900 – на ККДБ 15030200; компенсаційне мито за ККДБ 15011000 – на ККДБ 15030300; додатковий імпорتنний збір за ККДБ 15011100 – на ККДБ 15030400.

Відповідно до статей 271, 274, 275 і 288 Митного кодексу спеціальне, антидемпінгове та компенсаційне мито, додатковий імпорتنний збір є різновидністю особливих видів мита та застосовуються незалежно від інших його видів на умовах, визначених законом. Сезонне мито також є окремим видом мита. Разом з тим у статті 29 Бюджетного кодексу серед джерел формування загального та спеціального фондів Державного бюджету України до 15.03.2022 доходи від особливих видів мита і сезонного мита не

передбачалися, було визначено тільки ввізне та вивізне мито. Класифікацією доходів бюджету особливі види мита до 01.01.2022 були віднесені до ККДБ 15010000 "Ввізне мито" за підкодами ККДБ 15010800, 15010900, 15011000, 15011100, хоча мали незалежний від ввізного мита статус. ККДБ для сезонного мита взагалі не виокремлено.

Довідково. З урахуванням пропозицій Рахункової палати щодо необхідності узгодження норм статті 29 Бюджетного кодексу та статей 271, 272, 275 і 288 Митного кодексу, які містилися у рішенні від 14.09.2021 № 20-2 "Про затвердження Звіту про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції", Законом України від 15.02.2022 № 2042 "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України", який набрав чинності з 15.03.2022, частину другу статті 29 Бюджетного кодексу доповнено пунктом 10¹, згідно з яким до доходів загального фонду державного бюджету віднесено особливі види мита та сезонне мито.

Планові показники надходжень за ККДБ 15030000 "Особливі види мита та сезонне мито" затверджено на 2022 рік у додатку 1 до Закону № 1928, який набрав чинності з 01.01.2022.

Доведення Мінфіном до ДПС і Держмитслужби індикативних показників непрямих податків здійснювалося **відповідно до затверджених законами № 294, № 1082 і № 1928 (додаток 11) планових показників** з вироблених в Україні та ввезених на митну територію України товарів (продукції) до загального і спеціального фондів державного бюджету (акцизний податок з розподілом між підкодами ККДБ у розрізі товарів, ПДВ – без розподілу за підкодами ККДБ, мито: ввізне, вивізне – на 2020 і 2021 роки, ввізне, вивізне та особливі види мита – на 2022 рік без розподілу за підкодами ККДБ), а також з урахуванням закріплених постановою № 106 за ДПС з акцизного податку з ввезених на митну територію України маркованих товарів (продукції) за ККДБ 14030200, 14030300, 14030400 і 14030600.

Довідково. Протягом 2020 року до додатка 1 до Закону № 294 вносилися зміни в частині уточнення планових показників непрямих податків: акцизного податку, ПДВ з ввезених на митну територію України товарів і мита – одним законом, а саме № 553, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – п'ятьма законами України (у додатку 11 зазначено ці закони та зміни, які вносилися ними до додатка 1 до Закону № 294).

Законом № 553 плановий показник надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням відшкодування ПДВ на 2020 рік було зменшено на 22,1 відс. (з 96,8 до 75,4 млрд грн) та в подальшому 4 рази іншими законами було збільшено до 86,1 млрд гривень. При цьому зменшення планового показника надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів було недостатнім. Законом № 553 його зменшено на 13,1 відс. (з 349,5 до 303,8 млрд грн) при зменшенні постановою КМУ від 29.03.2020 № 253 "Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 15 травня 2019 р. № 555" макропоказника з імпорту товарів і послуг на 18,3 відс. (з 83 524 до 68 200 млн дол. США).

Протягом 2021 року до додатка 1 до Закону № 1082 вносилися зміни в частині уточнення планових показників акцизного податку і мита – одним законом, ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – двома законами та ПДВ з ввезених на митну територію України товарів – чотирма законами України (додаток 11).

Крім того, у 2021 році внаслідок перевищення надходжень податків за ККДБ 14021900, 14030800, 14031300, 14031900 і 15010100 в частині, що надходить до спеціального фонду державного бюджету, відповідно до пункту 3.9 глави 3 Інструкції про складання і виконання розпису Державного бюджету України, затвердженої наказом Мінфіну від 28.01.2002 № 57 "Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету", зареєстрованим у Мін'юсті 01.02.2002 за № 86/6374, за поданням головного розпорядника бюджетних коштів (Укравтодору) Мінфіном збільшено планові показники за спеціальним

фондом шляхом внесення змін до розпису (додаток 11). При цьому зміни до індикативних планових показників доходів за цими ККДБ для ДПС і Держмитслужби не вносилися.

У I півріччі 2022 року до додатка 1 до Закону № 1928 внесено зміни Законом України від 23.02.2022 № 2099 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2022 рік" щодо ПДВ з ввезених на митну територію України товарів (додаток 11).

Результати аналізу засвідчили, що Мінфіном не здійснювалось прогнозування надходжень ПДВ та мита за окремими ККДБ, передбаченими Класифікацією доходів бюджету, зокрема:

ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – за вісьмома ККДБ (14060300–14061100, додаток 1), надходження за якими протягом періоду, що аналізувався, були незначними або мало місце від’ємне значення сум податку. Так, у цілому надходження за цими ККДБ у 2020 році становили 5 512,6 тис. грн (або 0,004 відс. загальної суми ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування), у 2021 році – (-) 653,2 тис. грн, у I півріччі 2022 року – 328,5 тис. грн (або 0,003 відсотка);

з ввезених на митну територію України товарів – за двома ККДБ (14070100 – без лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання тощо і 14070200 – з вказаних виокремлених товарів, додаток 1). При цьому надходження за ККДБ 14070200 у вказаний період становили 5,7, 6,1 і 5,6 млрд грн, або 2,1, 1,6 і 5,7 відс. загальної суми цього ПДВ відповідно.

Таким чином, **оцінити стан виконання планових показників надходжень ПДВ за вказаними ККДБ неможливо.**

Також слід зазначити, що Законом № 1914 з 01.01.2022 **розширено перелік товарів, які не підпадають маркуванню акцизними марками**, зокрема тестові зразки алкогольних напоїв, звичайні (неігристі) вина та зброджені напої, фактична міцність яких вища за 1,2 відс. об’ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15 відс. об’ємних одиниць етилового спирту (пункт 226.10 статті 226 Податкового кодексу). Отже, **контроль за ввезенням на митну територію України таких алкогольних напоїв, які не підпадають під маркування, з 01.01.2022 мав здійснюватися Держмитслужбою, а не ДПС.** Разом з тим Мінфіном не доводився на 2022 рік до Держмитслужби індикативний показник за ККДБ 14030300, що знижує якість контролю за сплатою акцизного податку з ввезених на митну територію України таких товарів.

Аналізом встановлено, що на якість контролю за справами надходжень до державного бюджету непрямих податків з ввезених на митну територію України товарів – митних платежів протягом періоду, що аналізувався, вплинули **дві реорганізації митниць** протягом двох років поспіль. У 2020 році та I півріччі 2021 року індикативні показники доходів, що контролювалися Держмитслужбою, доводилися нею в розрізі 15 митниць, а в II півріччі 2021 року та січні–лютому 2022 році – 25 митниць. Як наслідок, **здійснити аналіз стану виконання митницями індикативних (планових) показників за 2020–2021 роки та I півріччі 2022 року в розрізі митних органів та областей неможливо.**

Довідково. Відповідно до постанови КМУ від 02.10.2019 № 858 "Про утворення територіальних органів Державної митної служби" утворено 16 митниць (14 регіональних, Енергетичну та Координаційно-моніторингову митницю), реорганізувавши 27. При цьому наказом Держмитслужби від 08.11.2019 № 25 "Про визначення зон діяльності митниць Держмитслужби" окремі митні пости деяких митниць, розташовані на території однієї адміністративно-територіальної одиниці (області, міста), перерозподілено між різними митницями Держмитслужби. Згідно з постановою КМУ від 30.09.2020 № 895 "Деякі

питання територіальних органів Державної митної служби" і наказом Держмитслужби від 19.10.2020 № 460 "Про утворення територіальних органів Державної митної служби України як відокремлених підрозділів" утворено 26 митниць (у тому числі 24 в областях, Енергетичну та Координаційно-моніторингову митниці).

Планові показники надходжень непрямих податків з урахуванням змін, внесених відповідними законами України (додаток 11), виконано:

у 2020 році на 104,1 відс. (план – 547,0 млрд грн, факт – 569,4 млрд грн), **при цьому ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування на 146,9 відс., а з ввезених – на 90,2 відс.;**

у 2021 році на 105,7 відс. (план – 697,3 млрд грн, факт – 737,2 млрд грн), **при цьому акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) на 101,3 відс., а з ввезених – на 139,9 відсотка.**

Аналізом інформації Мінфіну, ДПС, Держмитслужби встановлено, що на надходження непрямих податків переважно вплинули такі фактори:

у 2020 році:

– з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг):

зростання фізичного обсягу роздрібного товарообороту СГ роздрібною торгівлі у порівнянних цінах за 2020 рік на 7,9 відсотка. У II півріччі 2020 року відбулось поступове відновлення економічної активності після послаблення карантинних обмежень, що діяли протягом березня–червня через пандемію коронавірусної хвороби (COVID-19). Зростання доходів населення, поліпшення споживчих настроїв та переорієнтація на внутрішній туризм на тлі збереження обмежень на закордонні подорожі підтримували роздрібну торгівлю;

скороченням обсягів міжнародної торгівлі через пандемію коронавірусної хвороби (COVID-19) у світі;

– із ввезених на митну територію України товарів:

зменшення обсягів імпорту товарів, за даними НБУ, на 14,0 відс.;

послаблення середнього офіційного обмінного курсу гривні до дол. США та євро на 4,3 і 6,3 відс. відповідно, при цьому фактичний обмінний курс залишався міцнішим, ніж врахований у бюджеті;

зниження світових цін на окремі групи товарів, зокрема природний газ (з 198,8 до 162,1 дол./тис. м³), нафти сирової (з 0,51 до 0,31 дол./кг), вугілля (з 0,13 до 0,10 дол./кг);

у 2021 році:

– з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг):

збільшення споживчого попиту (приріст обсягів роздрібного товарообороту СГ роздрібною торгівлі у порівнянних цінах на 10,9 відсотка). На пожвавлення економічної активності, зокрема, вплинуло збільшення обсягів доступного кредитування у національній валюті (банківський портфель гривневих кредитів для корпоративного сектору збільшився на 19,9 відс., для населення – на 31,3 відс.);

зростання тарифів та цін на споживчому ринку. Індекс споживчих цін за 2021 рік становив 109,4 відс., у тому числі: на електроенергію – 134,1 відс., природний газ – 165,8, цукор – 161,5, олію соняшникову – 157,7, яйця – 147,0 відс.;

зростання цін виробників промислової продукції. Індекс цін виробників промислової продукції у 2021 році в межах України становив 138,7 відс., зокрема у добувній промисловості і розробленні кар'єрів – 197,6 відс., металургійному виробництві – 143,8 відс., постачанні електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – 152,0 відс.;

зростання цін у аграрному секторі на аграрну продукцію – 136,0 відс.;
збільшення обсягів міжнародної торгівлі;

– **з ввезених на митну територію України товарів:**

зростання обсягів оподаткованого імпорту за вагою (тонн) у 2021 році становило 13,6 відс. (з 60 050 до 68 206 тис. тонн), вартості оподаткованого імпорту в дол. США – 37,1 відс. (з 49 419 до 67 774 млн дол. США);

збільшення імпорту нафтопродуктів на 31 відс., газів нафтових – на 94 відс., автомобілів легкових – на 31 відс., вугілля кам'яного – на 54 відс., добрив мінеральних – на 98 відсотків.

Негативно впливали на стан надходжень з імпорту товарів у 2021 році такі чинники:

невідповідність фактичного обмінного курсу "прогнозованому" (Законом № 1082 закладено річний середній курс долара США на рівні 29,1 грн за дол. США, фактично середній курс дол. США становив 27,27 грн за дол. США);

скорочення обсягів імпорту деяких товарів, зокрема електроенергії – на 79,0 відс., ефірів простих – на 22,6 відс., томатів – на 20,1 відс., частин, призначених виключно або переважно для обладнання товарних позицій 8425–8430, – на 18,5 відс., цитрусових – на 9,9 відс., насіння соняшнику – на 1,0 відс.;

вплив обмежувальних заходів у торгівлі між Україною та Російською Федерацією.

У I півріччі 2022 року індикативні показники надходжень непрямих податків, доведені Мінфіном (350,5 млрд грн) до ДПС і Держмитслужби, загалом виконано **на 70,0 відс.** (факт – 245,5 млрд грн), що пов'язано із запровадженням для СГ стимулюючих заходів в умовах військової агресії Російської Федерації проти України (зниження ставок ПДВ при оподаткуванні окремих операцій, запровадження пільгових умов ввезення на митну територію України деяких видів товарів, послаблення податкового контролю за сплатою податків тощо).

За підсумками 9 місяців 2022 року після скасування окремих стимулюючих заходів для СГ індикативні показники надходжень непрямих податків, доведені Мінфіном (580,6 млрд грн) до ДПС і Держмитслужби, загалом виконано **на 73,5 відс.** (факт – 427,0 млрд гривень). При цьому ці надходження порівняно з аналогічним періодом 2021 року (522,9 млрд грн) становили **81,7 відс.**, тоді як у I півріччі цього року (322,8 млрд грн) – 76,1 відсотка.

Таким чином, **Мінфіном не забезпечено обґрунтованого прогнозування надходжень окремих видів непрямих податків на 2020 і 2021 роки, про що свідчить стан виконання їх планових показників.** Так, у 2020 році планові показники з ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування виконано на 146,9 відс., а з ввезених – на 90,2 відс., у 2021 році з акцизного податку з ввезених підакцизних товарів (продукції) – на 139,9 відсотка.

Виконання індикативних показників Мінфіну на I півріччя і 9 місяців 2022 року становило 70,0 і 73,5 відс. відповідно, що пов'язано із запровадженням для СГ стимулюючих заходів для відновлення та розвитку їх діяльності в умовах війни, збереження робочих місць і забезпечення потреб країни в необхідних товарах (продукції).

КМУ і Мінфіном (в межах повноважень) не забезпечено своєчасного приведення у відповідність із чинним законодавством затвердженого

постановою № 106 переліку ККДБ для здійснення Держмитслужбою ефективного контролю за надходженнями до бюджету.

3. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

3.1. Аналіз стану надходження податку на додану вартість до державного бюджету

Головними джерелами надходжень з ПДВ до державного бюджету є його добровільна сплата платниками податку (юридичними і фізичними особами) та вжиття податковими і митними органами заходів контрольно-перевірочної роботи, спрямованих на недопущення уникнення від сплати податку.

Аналіз даних ДПС засвідчив, що протягом періоду, що аналізувався, **кількість зареєстрованих платників ПДВ** зменшилася на 6,3 відс. (з 278,1 до 260,7 тис. осіб) внаслідок зменшення кількості зареєстрованих юридичних осіб. При цьому кількість ФОП, зареєстрованих платниками ПДВ, протягом вказаного періоду збільшувалася (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка кількості зареєстрованих платників ПДВ

Показники	Станом на					
	01.01.2020	01.01.2021	01.07.2021	01.01.2022	01.07.2022	01.07.2022 до 01.01.2020, %
Кількість зареєстрованих платників ПДВ, у т. ч.:	278 113	266 200	264 794	261 859	260 723	93,7
юридичних осіб	256 347	243 813	241 817	238 638	237 493	92,6
ФОП	21 766	22 387	22 977	23 221	23 230	106,7
Кількість осіб, що сплачували ПДВ, у т. ч.	204 434	207 610	170 029	203 128	149 542	73,6
юридичних осіб	183 490	186 360	152 020	181 926	132 794	72,4
ФОП	20 944	21 250	18 009	21 202	16 748	80,0
Частка платників, що сплачували ПДВ, у т. ч.	73,5	78,0	64,2	77,6	57,4	–
юридичних осіб	71,6	76,4	62,9	76,2	55,9	–
ФОП	96,2	94,9	78,4	91,3	72,1	–

Внаслідок запровадження Законом № 1525 оподаткування ПДВ електронних послуг, що постачаються на митній території України фізичним особам, у тому числі ФОП, **особою-нерезидентом**, яка не має постійного представництва, станом на 01.07.2022 зареєструвалися платниками ПДВ **63 особи-нерезиденти** (станом на 01.04.2022 – 43 особи).

Довідково. Пунктом 79 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу (із змінами, внесеними Законом № 1525 з 02.07.2021) встановлено, що особа-нерезидент, в якій загальна сума від здійснення операцій з постачання фізичним особам, у тому числі фізичним особам – підприємцям, не зареєстрованим як платники ПДВ, електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, за 2021 календарний рік сукупно перевищує суму, встановлену пунктом 208^{1.2} статті 208¹ цього Кодексу (а саме еквівалентну 1,0 млн грн), до 31 березня 2022 року включно подає до ЦОВВ, що реалізує державну податкову політику, в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги шляхом електронної ідентифікації, заяву про реєстрацію особи-нерезидента як платника ПДВ.

Кількість платників, що сплачували ПДВ у 2020 і 2021 роках за ККДБ 14060100, зменшилася на 0,6 відс. (з 204,4 до 203,1 тис. осіб), а у I півріччі 2022 року – **на 26,4 відс.**, або на 53,6 тис. осіб (до 149,5 тис. осіб).

Одним із факторів, що впливає на зменшення кількості платників ПДВ, які фактично сплачували цей податок у I півріччі кожного року, є сезонність окремих видів виробництва. Так, у I півріччі 2021 року їх кількість зменшилася на 18,1 відс., або на 37,6 тис. осіб.

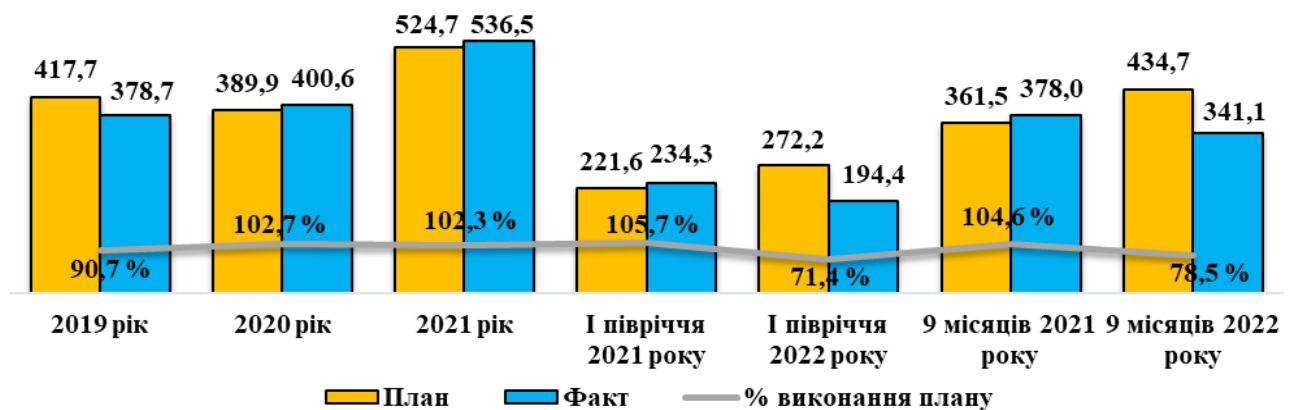
Іншим фактором, який вплинув на зменшення кількості платників ПДВ, які фактично сплачували цей податок у I півріччі 2022 року, було **впровадження пунктом 11 розділу I Закону № 2120, який набрав чинності з 17.03.2022 (підрозділ 8 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 9), можливості переходу СГ на спрощену систему оподаткування третьої групи за ставкою 2 відс. доходу на період дії воєнного стану без сплати ПДВ**. Кількість платників ПДВ, у яких призупинено реєстрацію платника ПДВ, на 01.07.2022 становила **10,9 тис. осіб³⁰**, або **7,3 відс.** платників, які сплачували ПДВ на цю дату.

Слід зазначити, що **чинним законодавством не передбачено окремого обліку платників ПДВ – імпортерів**. Як наслідок, митні органи не володіють інформацією про їх чисельність.

Довідково. Реєстрація платників проводиться на загальних підставах відповідно до вимог статті 181 Податкового кодексу. При цьому якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно із законом, такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платник такого податку (пункт 181.2 цієї статті).

У 2020 році надходження ПДВ до державного бюджету становили 400,6 млрд грн, або 102,7 відс. загального планового показника, у 2021 році – 536,5 млрд грн, або 102,3 відс. (діаграма 1). Порівняно з попереднім роком вони збільшилися на 5,8 і 33,9 відс. відповідно.

Діаграма 1. Аналіз надходжень ПДВ до державного бюджету, млрд грн



На збільшення надходжень ПДВ у 2020 і 2021 роках вплинуло пожвавлення економічної активності в країні та зростання обсягів роздрібного товарообороту СГ роздрібної торгівлі, доходів населення в країні, у тому числі за рахунок ввезених заробітчанами капіталів, та, відповідно, споживчого попиту, тарифів і цін на вітчизняні товари (роботи, послуги) (зокрема, у 2021 році індекс цін виробників промислової продукції становив 138,7 відс. та на окремі види товарів досяг 197,6 відс.), обсягів ввезення на митну територію України транспортних

³⁰ Станом на 01.07.2022 юридичних осіб – 9 192, ФОП – 1 682.

засобів громадянами, у тому числі заробітчанами, та палива, вартості оподаткованого імпорту у 2021 році.

У I півріччі та протягом 9 місяців 2022 року надходження ПДВ становили 194,4 і 341,1 млрд грн відповідно. Внаслідок військової агресії Російської Федерації проти України та проведення вимушених заходів щодо стримування падіння економіки України, ці надходження порівняно з аналогічними періодами 2021 року становили 83,0 і 90,2 відс. відповідно, а виконання планових показників – 71,4 і 78,5 відс. відповідно.

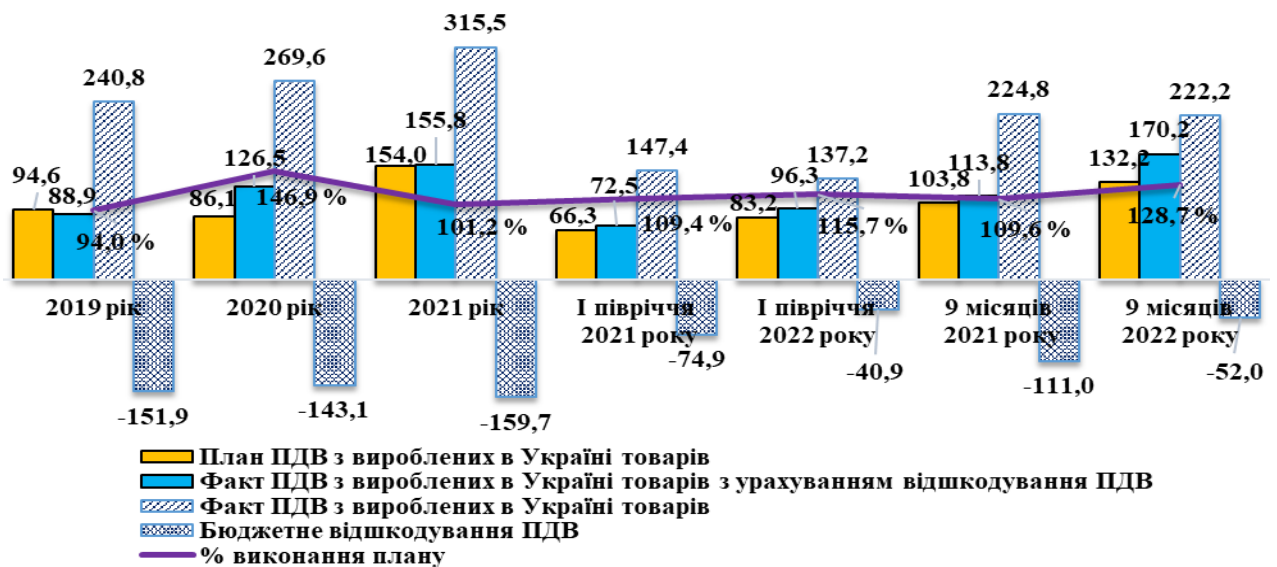
Отже, протягом 2020–2021 років відбувалось збільшення обсягів надходження ПДВ до державного бюджету і планові показники з ПДВ були загально виконані на 102,7 і 102,3 відс. відповідно.

Разом з тим у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України стан виконання планових показників надходжень ПДВ протягом 2022 року погіршився. Так, за I півріччя 2022 року виконання становило 71,4 відс., за 9 місяців цього року – 78,5 відсотка.

3.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) до державного бюджету

У 2020 році виконання планового показника з ПДВ у цілому на 102,7 відс. було досягнуто за рахунок збільшення в 1,4 раза порівняно з попереднім роком надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування (факт 126,5 млрд грн при плані 86,1 млрд грн і фактичних надходженнях у 2019 році 88,9 млрд грн) (діаграма 2).

Діаграма 2. Аналіз надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), млрд грн



При цьому приріст надходжень без відшкодування ПДВ порівняно з 2019 роком становив 11,9 відс. (з 240,8 до 269,6 млрд грн), бюджетне відшкодування ПДВ зменшилось на 5,8 відс. (з 151,9 до 143,1 млрд гривень).

Аналіз даних Мінфіну і ДПС засвідчив, що обмежувальні заходи, впроваджені в Україні у 2020 році з метою подолання коронавірусної хвороби (COVID-19), позитивно вплинули на надходження ПДВ з вироблених в

Україні товарів через зростання фізичного обсягу роздрібного товарообороту (особливо у II півріччі внаслідок відновлення економічної активності СГ і зростання доходів населення) та скорочення обсягів міжнародної торгівлі у світі.

Якщо у січні–червні 2020 року при збільшенні обсягів роздрібного товарообороту СГ роздрібною торгівлі у порівнянних цінах на 3,7 відс. приріст надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів становив 4,2 відс., то в цілому за 2020 рік він становив 11,9 відс. при збільшенні обсягів роздрібного товарообороту за рік на 7,9 відсотка. При зменшенні обсягів експорту товарів та послуг у гривневому еквіваленті на 0,4 відс., суми ПДВ, заявлені до відшкодування з бюджету, за 2020 рік порівняно з 2019 роком зменшились на 10,8 відсотка.

Крім того, у 2020 році відбулося погашення 8,8 млрд грн податкового боргу ПАТ "Укрнафта" та сплата грошових зобов'язань з ПДВ за результатами проведення операцій з продажу природного газу НАК "Нафтогаз України" відповідно до пунктів 13 і 15 статті 11 Закону № 294.

Разом з тим аналіз даних ДПС засвідчив, що серед змін у законодавстві з питань справляння ПДВ найбільший вплив на надходження цього податку мали запроваджені з **02.04.2020 Законом № 530** (у редакції Закону № 540) **пільги зі сплати ПДВ**, необхідні для проведення заходів з подолання коронавірусної хвороби (COVID-19) в Україні (додаток 2). Так, сума наданих податкових пільг за кодом 14060544³¹, яку ДПС включено до переліку інших податкових пільг (недонадходжень ПДВ), становила **6,5 млрд гривень**.

У 2021 році надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням відшкодування ПДВ, які становили 155,8 млрд грн, порівняно з 2020 роком збільшилися на 23,2 відс., виконання планового показника (154,0 млрд грн) становило 101,2 відсотка.

При цьому **приріст надходжень без урахування відшкодування ПДВ порівняно з попереднім роком становив 17,1 відс. (з 269,6 до 315,6 млрд грн), а обсягу бюджетного відшкодування – 11,6 відс. (з 143,1 до 159,7 млрд гривень).**

Аналіз даних Мінфіну засвідчив, що таке збільшення надходжень ПДВ у 2021 році передусім обумовлено поступовим відновленням економіки, продовженням позитивної динаміки у роздрібній торгівлі, пожвавленням ЗЕД. Водночас при збільшенні обсягів експорту товарів та послуг у гривневому еквіваленті на 35,9 відс., суми ПДВ, заявлені до відшкодування з бюджету, за 2021 рік порівняно з 2020 роком збільшились на 21,4 відсотка.

Крім того, на обсяги надходжень ПДВ у 2021 році вплинули деякі зміни в законодавстві щодо справляння цього податку, зокрема:

продовження дії запровадженого Законом № 530 (у редакції Закону № 540) звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання на митній території України товарів, необхідних для подолання пандемії коронавірусної хвороби (COVID-19). За даними ДПС, недонадходження ПДВ за кодом пільги 14060544 становили **10,5 млрд грн;**

запровадження з 01.02.2021 Законом № 962 (додаток 2) звільнення від оподаткування ПДВ операцій не тільки з постачання послуг з демонстрування,

³¹ Визначений ДПС у Довіднику інших податкових пільг.

розповсюдження та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами), а й їх показу. За даними ДПС, недонадходження ПДВ за кодом пільги 14060532³² у 2021 році збільшилися порівняно з попереднім роком з 75,6 до 217,0 млн грн;

запровадження з 01.03.2021³³ Законом № 1115 зниженої ставки ПДВ у розмірі 14 відс. при оподаткуванні операцій з постачання на території України сільськогосподарської продукції. Слід зазначити, що ДПС таке зниження ставки податку не було віднесено до пільгового оподаткування та не визначено її коду у довідниках пільг, а тому облік недонадходжень ПДВ у зв'язку із застосуванням зниженої ставки ПДВ не здійснювався.

Довідково. Відповідно до пункту 30.1 статті 30 Податкового кодексу податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених пунктом 30.2 цієї статті. Згідно з пунктом 30.2 статті 30 Податкового кодексу підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

У I півріччі 2022 року порівняно з I півріччям 2021 року надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування зросли на 32,8 відс. (з 72,5 до 96,3 млрд грн), або на 23,8 млрд гривень. Виконання планового показника (83,2 млрд грн) становило 115,7 відсотка, проте надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) без урахування його відшкодування (137,2 млрд грн) у I півріччі 2022 року порівняно з I півріччям 2021 року зменшилися на 10,1 млрд грн, а бюджетне відшкодування ПДВ (40,9 млрд грн) – на 34,0 млрд грн (діаграма 2).

Отже, перевиконання планового показника з надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) досягнуто за рахунок значного скорочення обсягів відшкодування цього податку.

Внаслідок масштабної військової агресії Російської Федерації проти України, ускладнення логістики та блокування українських морських портів, у березні 2022 року відбулось стрімке падіння обсягів експорту товарів (за даними НБУ – на 24,1 відс., зокрема, сільськогосподарської продукції), що вплинуло на зменшення заявлених до відшкодування з бюджету сум ПДВ, за даними ДПС, на 27,1 відсотка. Кількість платників ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), які отримали бюджетне відшкодування ПДВ за ККДБ 14060200, у I півріччі 2022 року становила 4 539 осіб, що на 21,5 відс. (на 1 244 особи) менше, ніж у I півріччі 2021 року.

Найменші суми надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) були у березні та квітні 2022 року, з травня – почали поступово зростати (табл. 3).

³² Визначений ДПС у Довіднику пільг, що є втратами доходів бюджету.

³³ Застосовується до податкових періодів, починаючи з першого числа місяця, наступного за місяцем опублікування цього Закону.

Таблиця 3

**Аналіз надходжень ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)
за I півріччя і 9 місяців 2021 і 2022 років**

млн грн

Період	ПДВ за ККДБ 14060000 2021 рік	У тому числі:		ПДВ за ККДБ 14060000 2022 рік	У тому числі:		ПДВ в цілому 2022 до 2021	
		ПДВ без відшкоду- вання за ККДБ 14060100	відшко- довано ПДВ за ККДБ 14060200		ПДВ без відшкоду- вання за ККДБ 14060100	відшко- довано ПДВ за ККДБ 14060200	(+/-)	(%)
Січень	16 343,3	29 329,7	-12 987,6	22 713,1	41 232,0	-18 519,3	6 369,8	139,0
Лютий	9 458,9	21 938,5	-12 477,1	12 299,2	24 373,3	-12 074,0	2 840,3	130,0
Березень	12 950,7	25 029,5	-12 076,5	15 599,1	16 523,4	-824,4	2 648,4	120,4
Квітень	12 224,1	24 661,5	-12 436,9	15 639,5	15 639,3	-0,2	3 415,4	127,9
Травень	10 722,0	23 646,7	-12 925,0	18 328,2	18 306,1	22,7	7 606,2	170,9
Червень	10 796,9	22 794,9	-11 997,8	11 759,1	21 257,0	-9 498,4	962,2	108,9
Разом I півріччя	72 495,9	147 400,8	-74 900,9	96 338,2	137 331,1	-40 893,6	23 842,3	132,9
Липень	13 452,6	24 601,6	-11 148,8	35 449,9	35 350,7	-0,5	21 997,3	263,5
Серпень	15 272,4	26 052,1	-10 779,9	16 385,8	25 850,5	-9 464,8	1 113,4	107,3
Вересень	12 560,3	26 756,8	-14 196,5	22 032,3	23 633,1	-1 600,8	9 472,0	175,4
Разом 9 місяців	113 781,2	224 811,3	-111 026,1	170 206,2	222 165,4	-51 959,7	56 425,0	149,6

При цьому надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням його відшкодування за 9 місяців 2022 року становили 170,2 млрд грн, що порівняно з аналогічним періодом 2021 року більше на 49,6 відс., а плановий показник (132,2 млрд грн) виконано на 128,7 відсотка.

З метою стимулювання діяльності СГ в умовах війни, запобігання безробіттю, починаючи з березня 2022 року, до Податкового кодексу було внесено ряд змін, якими запроваджено податкові пільги з ПДВ, що призвело до зменшення його надходжень, зокрема:

– **звільнення** від оподаткування операцій з постачання на митній території України тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, для яких встановлені максимальні роздрібні ціни, **запроваджене Законом № 1914** шляхом доповнення статті 197 Податкового кодексу пунктом 197.27. За даними ДПС³⁴, недонадходження ПДВ за кодом пільги 14060554 у I кварталі 2022 року становили **1,2 млрд грн**;

– **тимчасове**, на період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства, **звільнення від оподаткування ПДВ операцій**, зокрема, з постачання на митній території України товарів оборонного призначення, визначених такими згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі", **запроваджене Законом № 2120** шляхом внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 Розділу XX Податкового кодексу. Недонадходження ПДВ за кодом пільги 14060514 у I кварталі 2022 року становили **2,7 млрд грн**;

– **тимчасове**, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, **зниження ставки податку до 7 відс.** за операціями, зокрема, з постачання на митній території України бензинів моторних, важких дистилатів та

³⁴ Інформація про суми податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, за I півріччя 2022 року на час проведення аналізу була відсутня.

скрапленого газу за кодами, визначеними пунктом 82 підрозділу 2 Розділу XX Податкового кодексу, а також нафти або нафтопродуктів тощо, запроваджене **Законом № 2120** шляхом доповнення вказаного підрозділу пунктом 82. **Код пільги ДПС не визначено, а отже, облік недонадходжень до державного бюджету від її надання не здійснюється;**

– призупинення дії пунктів 200.10-200.12 статті 200 Податкового кодексу щодо узгодження контролюючим органом заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ, запроваджене **підпунктом 69.11 пункту 69 підрозділу 10 Розділу XX Податкового кодексу, доповненого Законом № 2118;**

– **тимчасове, з 01.04.2022 до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України, звільнення від сплати ПДВ платників єдиного податку 3 групи, які використовували особливості оподаткування, встановлені пунктом 9 підрозділу 8 Розділу XX Податкового кодексу³⁵, запроваджене Законом № 2120.** При цьому платників єдиного податку 3 групи звільнено від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДВ щодо операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, а отже, облік недонадходжень до державного бюджету з ПДВ не здійснювався.

Також недонадходження ПДВ внаслідок продовження дії запровадженої Законом № 530 (в редакції Закону № 540) пільги за кодом 14060544 щодо звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання на митній території України товарів, необхідних для подолання пандемії коронавірусної хвороби (COVID-19), у I кварталі 2022 року становили **1,4 млрд гривень.**

За даними ДПС, загальна сума податкових пільг з ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), які вважаються втратами доходів бюджету³⁶, у 2020 році становила **26,3 млрд грн**, у 2021 році – **35,8 млрд грн**, у I кварталі 2022 року – **11,3 млрд гривень.**

Водночас загальна сума інших податкових пільг з ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), які ДПС не вважаються втратами бюджету³⁷, у 2020 році становила **35,9 млрд грн**, у 2021 році – **47,3 млрд грн**, у I кварталі 2022 року – **5,7 млрд гривень.**

Довідково. Інформація про суми податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, а також інших податкових пільг з ПДВ за I півріччя 2022 року на час проведення аналізу в ДПС відсутня.

Таким чином, зміни у податковому законодавстві, внесені протягом періоду, що аналізувався, кризові явища, що зумовлені пандемію коронавірусної хвороби (COVID-19) і запровадженням воєнного,

³⁵ Можуть бути ФОПи та юридичні особи – СГ будь-якої організаційно-правової форми (підпункт 9.2 пункту 9 підрозділу 8 Розділу XX Податкового кодексу); без урахування обмежень, встановлених пунктом 291.5 статті 291 цього Кодексу, не можуть, зокрема, бути СГ (юридичні особи та ФОПи), які здійснюють виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин); видобуток, реалізацію корисних копалин; представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку; фізичні та юридичні особи – нерезиденти (підпункт 9.3 пункту 9 підрозділу 8 розділу XX Податкового кодексу); відсоткова ставка єдиного податку встановлюється у розмірі 2 відс. доходу, визначеного відповідно до статті 292 цього Кодексу (підпункт 9.4 пункту 9 підрозділу 8 розділу XX Податкового кодексу).

³⁶ Згідно з Довідником податкових пільг, що є втратами доходів бюджету.

³⁷ Згідно з Довідником інших податкових пільг.

надзвичайного стану через військову агресію Російської Федерації проти України, не мали суттєвого впливу на зменшення надходжень до державного бюджету ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), з урахуванням його відшкодування за ККДБ 14060000.

Так, зростання у 2020 році обсягів роздрібного товарообороту СТ сприяло збільшенню цих надходжень до державного бюджету в 1,4 раза порівняно з 2019 роком. Поступове відновлення економіки, позитивна динаміка у роздрібній торгівлі та пожвавлення ЗЕД збільшили надходження ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) до державного бюджету у 2021 році порівняно з 2020 роком ще на 23,2 відсотка.

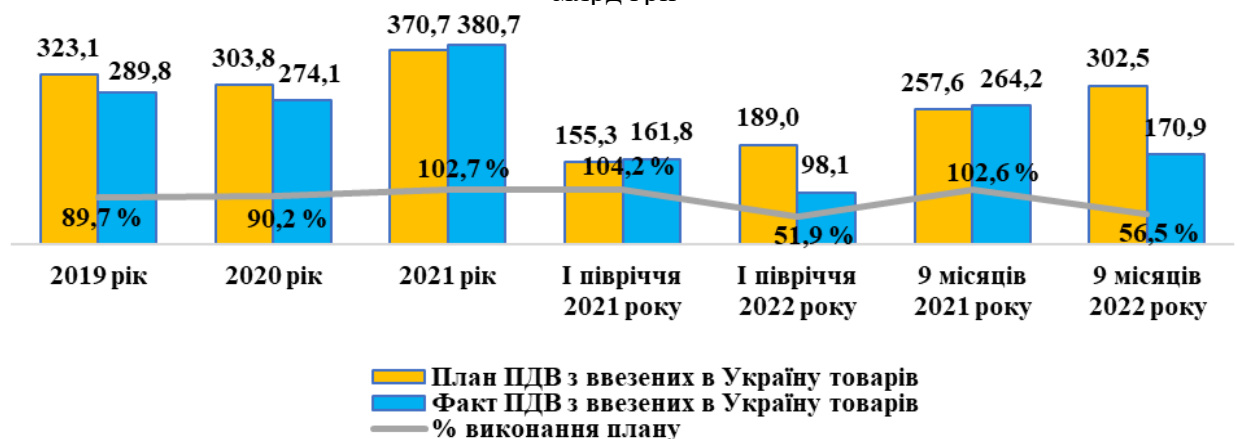
Поряд з цим зменшення обсягів відшкодування ПДВ у I півріччі 2022 року сприяло перевиконанню планового показника на 15,7 відсотка.

Недонадходження до державного бюджету з ПДВ через запровадження нових податкових пільг у 2020 році становили близько 6,5 млрд грн, у 2021 році – 10,6 млрд грн, у I кварталі 2022 року – 5,3 млрд гривень.

3.3. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження податку на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів до державного бюджету

Надходження ПДВ із ввезених на митну територію України товарів, що становили у 2020 році 274,1 млрд грн (діаграма 3), порівняно з 2019 роком зменшилися на 5,4 відс. (або на 15,7 млрд гривень). Виконання планового показника (303,8 млрд грн) становило 90,2 відс. (недовиконання 29,7 млрд гривень).

Діаграма 3. Аналіз надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів, млрд грн



За оцінкою Держмитслужби, факторами, що негативно вплинули на ПДВ, є: відсутність планового зростання імпорту товарів, невідповідність обмінного курсу долара очікуваним показникам, зменшення фізичних обсягів та світових цін на окремі види товарів.

Водночас аналіз даних Держмитслужби засвідчив, що серед змін у законодавстві з питань справляння ПДВ найбільший вплив на надходження цього податку мали запроваджені з 02.04.2020 Законом № 530 звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і

поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19) (додаток 2). Так, умовно нарахована сума ПДВ за кодом податкової пільги "203" при імпорті в Україну товарів (додаток 12) становила **2,1 млрд гривень**.

У 2021 році надходження ПДВ із ввезених на митну територію України товарів становили **380,7 млрд грн** та порівняно з 2020 роком збільшилися на **38,9 відсотка**. Виконання загального планового показника (370,7 млрд грн) становило **102,6 відсотка**.

Аналіз даних Мінфіну засвідчив, що таке збільшення надходжень ПДВ у 2021 році передусім обумовлено поступовим поживавленням ЗЕД, а також надходженням податку від розмитнення природного газу, який у попередніх періодах був поміщений у митний режим митного складу (**5,4 млрд грн**), та від часткового завершення митного оформлення природного газу, ввезеного ПАТ "НАК Нафтогаз України" протягом 2014–2015 років відповідно до зовнішньоекономічного договору з ВАТ "Газпром" (**3,0 млрд гривень**).

Разом з тим у 2021 році мали місце **недонадходження податку внаслідок продовження дії запровадженого Законом № 530 звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19)**: умовно нарахована сума ПДВ за кодом податкової пільги "203" при імпорті в Україну товарів становила **2,8 млрд гривень**.

З 01.03.2021 Законом № 1115 запроваджено знижену ставку ПДВ у розмірі 14 відс. при оподаткуванні операцій із ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції, проте Мінфіном і Держмитслужбою не було визначено у Класифікаторі пільг № 1011 відповідного коду пільги, а тому облік недонадходжень ПДВ за рахунок застосування такої пільги не здійснювався.

У I півріччі 2022 року надходження ПДВ із ввезених на митну територію України товарів становили 98,1 млрд грн та порівняно з I півріччям 2021 року зменшилися на **39,3 відс.**, або на 63,7 млрд грн, виконання планового показника (189,0 млрд грн) становило 51,9 відсотка.

Таблиця 4

**Аналіз надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів
за I півріччя і 9 місяців 2021 і 2022 років**

Період	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			(+, -)	(%)
Січень	20 487,6	29 998,0	9 510,4	146,4
Лютий	24 851,4	32 461,3	7 609,9	130,6
Березень	31 776,5	7 018,0	-24 758,5	22,1
Квітень	28 383,9	7 867,3	-20 516,6	27,7
Травень	27 296,5	8 858,1	-18 438,4	32,5
Червень	28 962,4	11 936,2	-17 026,2	41,2
Разом I півріччя	161 758,3	98 138,9	-63 619,4	60,7
Липень	30 533,5	20 234,7	-10 298,8	66,3
Серпень	34 008,9	26 215,7	-7 793,2	77,1
Вересень	37 850,6	26 336,0	-11 514,6	69,6
Разом 9 місяців	264 151,3	170 925,3	-93 226,0	64,7

млн грн

Найменші суми цих надходжень були у березні–травні 2022 року, з червня вони почали зростати та за 9 місяців 2022 року становили 170,9 млрд грн, що порівняно з аналогічним періодом 2021 року менше на 35,3 відс. (93,2 млрд грн), а плановий показник (302,5 млрд грн) виконано **на 56,5 відсотка**.

Аналіз даних Держмитслужби і Мінфіну засвідчив такі фактори, що вплинули на стан надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів у I півріччі 2022 року, зокрема:

- тимчасове, з 01.04.2022, **звільнення** від оподаткування ПДВ операцій із ввезення товарів на митну територію України у митному режимі імпорту СГ, які зареєстровані **платниками єдиного податку першої, другої і третьої груп**, крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 цього Кодексу, **запроваджене Законом № 2142** шляхом доповнення підрозділу 10 Розділу XX Податкового кодексу підпунктом 69.23 пункту 69. Умовно нарахована сума ПДВ при імпорті товарів в Україну вказаними СГ за кодами податкової пільги "224" (додаток 12) становила **10,4 млрд грн**;

- тимчасове, з 01.04.2022, **звільнення** від оподаткування ПДВ **операцій з ввезення фізичними особами** на митну територію України **автомобілів** у митному режимі імпорту, **запроваджене Законом № 2142** шляхом доповнення підрозділу 10 розділу XX цього Кодексу підпунктом 69.24 пункту 69. Умовно нарахована сума ПДВ при імпорті вказаних товарів в Україну за кодом податкової пільги "311" (додаток 12) становила **9,8 млрд грн**;

- **звільнення** від оподаткування операцій із ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів **оборонного призначення**, передбачене пунктом 197.23 статті 197 Податкового кодексу (у редакції **Закону № 2120**). Умовно нарахована сума ПДВ за кодом податкової пільги "164" (додаток 12) становила **4,7 млрд грн**³⁸;

- **відстрочення сплати митних платежів, у тому числі ПДВ**, під час ввезення на митну територію України товарів за переліком згідно з додатком до **постанови КМУ від 09.03.2022 № 236** "Деякі питання митного оформлення окремих товарів, що ввозяться на митну територію України у період дії воєнного стану" на підставі письмової заяви платника податків, поданої з митною декларацією. Так, митними органами надано за вказаний період **відстрочення на суму 1,9 млрд грн**, з них найбільші суми надано Одеською, Дніпровською і Львівською митницями – 471,5, 412,7 і 357,1 млн грн відповідно.

- **тимчасове**, на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, **зниження ставки податку до 7 відс.** за операціями, зокрема, з ввезення на митну територію України бензинів моторних, важких дистилатів та скрапленого газу за кодами, визначеними пунктом 82 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу, а також нафти або нафтопродуктів тощо, **запроваджене Законом № 2120** шляхом доповнення вказаного підрозділу пунктом 82. **Код податкової пільги Мінфіном і Держмитслужбою не визначено, а отже, облік недонадходжень до державного бюджету від її надання не здійснюється.**

Довідково. Слід зазначити, що протягом I півріччя 2022 року зменшились на 56 відс. (з 30 568 до 13 426 тис. тонн) темпи росту оподаткованого імпорту за вагою та на 36 відс. (з 28 351 до 18 157 млн дол. США) темпи росту вартості оподаткованого імпорту

³⁸ У 2020 році – 0,4 млрд грн, у 2021 році – 1,1 млрд гривень.

в дол. США; податкове навантаження на одиницю ваги оподаткованого імпорту збільшилося на 19 відс. (з 0,248 до 0,295 дол. США за 1 кг).

Крім того, **недонадходження ПДВ** (умовно нарахована сума податку) **внаслідок продовження дії запровадженого Законом № 530 звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), за кодом податкової пільги 203 становили 0,7 млрд гривень.**

За даними Держмитслужби, протягом періоду, що аналізувався, **умовно нарахована загальна сума ПДВ із ввезених на митну територію України товарів за операціями, за якими передбачено надання податкових пільг, становила 68,2 млрд грн (у 2020 році – 17,1 млрд грн, у 2021 році – 20,3 млрд грн, протягом I півріччя 2022 року – 30,8 млрд гривень³⁹).**

Таким чином, зміни у податковому законодавстві та кризові явища в Україні та світі, зумовлені пандемією коронавірусної хвороби (COVID-19) і запровадженням воєнного стану через військову агресію Російської Федерації проти України, негативно вплинули на надходження ПДВ із ввезених на митну територію України товарів у 2020 і 2022 роках.

Так, у 2020 році ці надходження порівняно з 2019 роком зменшилися на 5,4 відс. (або на 15,7 млрд грн), виконання планового показника становило 90,2 відс. (недовиконання плану 29,7 млрд гривень).

За I півріччя та 9 місяців 2022 року виконання планового показника становило 51,9 і 56,5 відс. відповідно, недовиконання плану на 01.10.2022 – 131,6 млрд гривень.

За рахунок запровадження протягом періоду, що аналізувався, нових податкових пільг з ПДВ, **недонадходження цього податку до державного бюджету у 2020 році становили близько 2,1 млрд грн, у 2021 році – 2,8 млрд грн, у I півріччі 2022 року – 25,6 млрд гривень.**

4. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

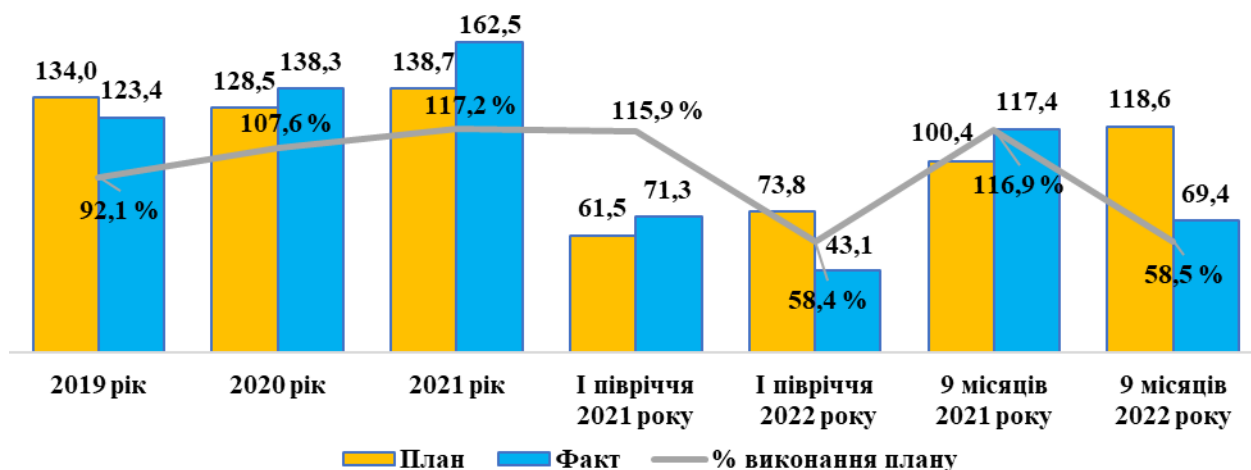
4.1. Аналіз стану надходження акцизного податку до державного бюджету

Обсяги надходжень акцизного податку до бюджету безпосередньо залежать від зміни його ставок, бази та об'єктів оподаткування, встановлених пільг, обсягів виробництва та реалізації підакцизної продукції.

У 2020 році надходження акцизного податку до державного бюджету становили 138,3 млрд грн, або 107,6 відс. загального планового показника, у 2021 році – 162,5 млрд грн, або 117,2 (діаграма 4). При цьому у 2020 році надходження цього податку збільшилися порівняно з 2019 роком на 12,1 відс., у 2021 року – на 17,5 відс. порівняно з 2020 роком.

³⁹ У 2019 році – 22,0 млрд гривень.

Діаграма 4. Аналіз надходжень акцизного податку до державного бюджету, млрд грн



Внаслідок військової агресії Російської Федерації проти України, заборони продажу алкогольних напоїв протягом березня–квітня цього року та проведення вимушених заходів зі стримання падіння економіки України, у I півріччі 2022 року надходження акцизного податку зменшилися порівняно з аналогічним періодом 2021 року на **39,6 відс.**, а планові показники виконано на **60,9 відсотка**. За результатами 9 місяців поточного року надходження цього податку порівняно з відповідним періодом 2021 року зменшилися на **40,9 відс.**, планові показники виконано на **58,5 відсотка**.

Як засвідчив аналіз даних ДПС і Держмитслужби, **податковими органами** за закріпленими відповідно до постанови № 106 платежами (ККДБ 14020000 і 14030200, 14030300, 14030400, 14030600 – маркована підакцизна продукція) забезпечено **виконання доведених індикативних показників доходів** з акцизного податку у 2020 році на **108,0 відс.**, митними (ККДБ 14030000, крім 14030200, 14030300, 14030400, 14030600) – **107,0 відс.**, у 2021 році – **109,8 відс.** та **130,4 відс.**, у I півріччі 2022 року – **74,6 відс.** та **31,7 відс.** відповідно (табл. 5).

Таблиця 5

Динаміка надходжень до державного бюджету та виконання індикативних показників доходів з акцизного податку протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року

млрд грн

Показники			2020	2021	2021 до 2020		І півріччя				
					2021	2022	2022 до 2021				
							(+/-)	(%)	(+/-)	(%)	
План	Разом		128,5	138,7	10,2	7,9	61,5	73,8	12,3	20,0	
	в тому числі	ДПС	78,5	89,1	10,6	13,5	40,1	46,0	5,9	14,7	
		Держмитслужба	50,0	49,6	-0,4	-0,8	21,4	27,8	6,4	29,9	
Факт	Разом		138,3	162,5	24,2	17,5	71,3	43,1	-28,2	-39,6	
	в тому числі	ДПС	84,8	97,8	13,0	15,3	43,2	34,3	-8,9	-20,6	
		Держмитслужба	53,5	64,7	11,2	20,9	28,1	8,8	-19,3	-68,7	
Виконання	Разом		(%)	107,6	117,1	х	Х	115,9	58,4	Х	х
			(+/-)	9,8	23,8			9,8	30,7		
	в тому числі	ДПС	(%)	108,0	109,8			107,7	74,6		
			(+/-)	6,3	8,7			3,1	-11,7		
		Держмитслужба	(%)	107,0	130,4			131,3	31,7		
			(+/-)	3,5	15,1			6,7	-19,0		

Серед факторів, які вплинули на збільшення надходжень до державного бюджету акцизного податку у 2020 році було, зокрема, **щорічне підвищення специфічних ставок податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання на тютюнові вироби на 20 відсотків.**

Довідково. Законом № 2245 з 01.01.2018 запроваджено щорічне підвищення специфічних ставок акцизного податку і мінімального акцизного податкового зобов'язання на тютюнові вироби на 20 відсотків. Законом № 2628 з 01.07.2019 їх підвищено ще на 9 відсотків.

Крім того, **01.01.2021** набрали чинності норми Закону № 466, згідно з якими перелік тютюнових виробів доповнено **рідинами, що використовуються в електронних сигаретах**, а також запроваджено окрему ставку акцизного податку на ТВЕНи та підвищено її у **4,3** раза.

Довідково. До 01.01.2021 відповідно до підпункту 215.3.2 пункту 215.3 статті 215 Податкового кодексу ставки податку на ТВЕНи були встановлені в одній позиції за УКТ ЗЕД 2403 "Тютюн та замінники тютюну, інші, промислового виробництва; тютюн "гомогенізований" або "відновлений"; тютюнові екстракти та есенції" в гривнях за 1 кілограм (2 836,08 грн), з 01.01.2021 – виділені в окрему позицію за УКТ ЗЕД 2403 99 90 10 "Тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням" зі ставкою в гривнях за 1 000 штук (3 019,85 гривні).

Слід зазначити, що у 2020 році суттєво посилювся перерозподіл ринку споживання тютюнових виробів: збільшувалося споживання ТВЕнів, які переважно імпортуються в Україну, та зменшувалося споживання традиційних сигарет вітчизняного виробництва. Як наслідок, надходження акцизного податку з тютюну та тютюнових виробів протягом 2020 року порівняно з попереднім роком **збільшились на 24,0 відс., або на 10,6 млрд грн**, у 2021 році – на **16,0 відс., або на 8,8 млрд грн** (табл. 6).

Таблиця 6

Динаміка надходжень акцизного податку за видами товарів (продукції)

млн грн

Вид товару (продукції) (ККДБ)	2019 рік	2020 рік	2021 рік	I півр. 2021 р.	I півр. 2022 р.	9 міс. 2021 р.	9 міс. 2022 р.
Спирт (14020100 і 14030100)	182,5	257,8	136,8	59,6	66,3	89,5	106,5
Лікєро-горілчана продукція (14020200 і 14030200)	7 258,8	7 885,2	9 029,4	4 010,1	3 093,7	6 380,9	5 614,8
Виноробна продукція (014020300, 14022300 і 14030300)	2 269,4	2 488,4	2 755,4	1 212,3	670,1	1 895,9	1 367,1
Пиво (14020400 і 14030400)	4 799,9	4 866,9	4 668,9	2 100,4	1 600,2	3 709,8	2 895,7
Тютюн та тютюнові вироби (14020600 і 14030600)	44 141,9	54 715,4	63 466,7	28 144,7	24 000,3	46 744,7	43 310,4
Транспортні засоби (14020800, 14030800, 14031200, 14031300)	12 031,3	11 065,3	16 447,0	6 928,7	2 076,4	11 518,3	3 369,9
Кузови (14031000)	6,1	2,2	1,3	0,8	0,2	1,0	0,3
Електрична енергія (4021300)	4 788,5	2 804,1	3 867,8	1 545,1	2 985,3	2 283,3	3 895,3
Пальне (14021900 і 14031900)	47 629,8	54 005,3	61 911,3	27 155,8	8 554,7	44 657,8	8 701,6
Інші підакцизні товари (14022300, 14032000 і 14031400 у 2022 році)	249,6	205,3	166,2	85,2	104,8	111,1	151,2
Разом	123 357,8	138 295,9	162 450,8	71 242,7	43 152,0	117 392,3	69 412,8

Крім того, на зростання надходжень акцизного податку позитивно вплинуло запровадження Законом № 391 з 01.01.2020 **оподаткування цим податком товарів (продукції), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв тощо.**

Так, запроваджені у I півріччі 2020 року заходи, спрямовані на запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), зокрема призупинення роботи громадського транспорту в населених пунктах, відміна або обмеження міжміського та міждержавного транспортного сполучення, призвели до того, що населення почало більше користуватись особистими транспортними засобами, внаслідок чого збільшився попит на внутрішньому ринку України на паливо-мастильні матеріали та імпорту моторних палив. Як наслідок, надходження акцизного податку з пального у 2020 році збільшились **на 13,4 відс.** (на 6,4 млрд грн), у 2021 році – **на 14,6 відс.** (на 7,9 млрд грн) (табл. 6).

Військова агресія Російської Федерації проти України та введення воєнного стану в Україні призвели до зменшення та часткового припинення окремими СГ виробництва, зокрема підакцизних товарів, блокування морських портів, ускладнення доставки товарів (продукції) автомобільним та залізничним транспортом, що негативно вплинуло на надходження до державного бюджету акцизного податку. Так, у **березні 2022 року** порівняно з лютим 2022 року **надходження зменшилися в 6,9 раза** (з 10,3 до 1,5 млрд грн) та порівняно з березнем 2021 року – **в 7,7 раза** (з 11,5 до 1,5 млрд гривень). З квітня 2022 року почалося поступове збільшення цих надходжень, але в значно менших сумах, ніж у 2021 році. За I півріччя 2022 року порівняно з аналогічним періодом 2021 року надходження акцизного податку зменшилися **на 39,6 відс.** (з 71,3 до 43,1 млрд грн), а за 9 місяців – **на 40,9 відс.** (з 117,4 до 69,4 млрд гривень).

На їх зменшення також вплинуло запровадження додаткових стимулів та послаблень для СГ, необхідних для підтримки функціонування економіки України в умовах воєнного, надзвичайного стану, зокрема **податкових пільг**.

Згідно із Законом № 2120, що набрав чинності з 17.03.2022, тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України **на пальне** (бензини моторні, важкі дистилляти та скраплений газ) **встановлено пільгову ставку акцизного податку в розмірі 0,0 євро**. Як наслідок, надходження акцизного податку з пального у I півріччі 2022 року порівняно з аналогічним періодом 2021 року **зменшилися на 68,5 відс.**, або на **18,6 млрд грн**, а за 9 місяців 2022 року – **на 80,5 відс.**, або майже на **36,0 млрд гривень**.

Довідково. Відповідно до Закону України від 21.09.2022 № 2618 "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо ставок акцизного податку на період дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану" з 30.09.2022 оподаткування пального здійснюється на загальних підставах за ставками, встановленими підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215, пунктом 41 підрозділу 5 розділу XX Податкового кодексу.

Поряд з цим у **березні–квітні 2022 року** майже зупинилося виробництво та імпорту алкогольної продукції у зв'язку із заборобою її продажу військовими адміністраціями органів місцевого самоврядування для попередження правопорушень, пов'язаних із зловживанням алкоголю, зниження рівня злочинності у такі складні для України часи. Аналіз даних ДПС засвідчив, що з вироблених та ввезених на митну територію України алкогольних напоїв (лікеро-горілчана, виноробна продукція та пиво) у цей період надійшло **0,7 млрд грн** акцизного податку, що **на 73 відс.**, або на **1,9 млрд грн**, менше, ніж у березні–квітні 2021 року.

Довідково. Законом України від 22.03.2018 № 2376 "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо надання органам місцевого самоврядування повноважень встановлювати обмеження продажу пива (крім безалкогольного), алкогольних, слабоалкогольних напоїв, вин столових" внесено зміни до статті 15³ Закону № 481 шляхом доповнення частиною дев'ятою, згідно з якою сільські, селищні та міські ради в межах території відповідної адміністративно-територіальної одиниці можуть встановлювати заборону продажу пива (крім безалкогольного), алкогольних, слабоалкогольних напоїв, вин столових суб'єктами господарювання (крім закладів ресторанного господарства) у визначений рішенням таких органів час доби.

Слід зазначити, що з 01.01.2022 відповідно до Закону № 1914 **не підлягають маркуванню звичайні (неігристі) вина та зброжені напої**, що класифікуються у товарній позиції 2204 (крім 2204 10, 2204 21 06 00, 2204 21 07 00, 2204 21 08 00, 2204 21 09 00, 2204 22 10 00, 2204 29 10 00) та товарних підкатегоріях 2205 10 10 00, 2205 90 10 00, 2206 00 59 00, 2206 00 89 00 згідно з УКТ ЗЕД, фактична міцність яких вища за 1,2 відсотка об'ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15 відсотків об'ємних одиниць етилового спирту, за умови, що етиловий спирт, який міститься у готовому продукті, має повністю ферментне (ендогенне) походження.

За даними ДПС, обсяги замовлення марок акцизного податку для маркування вітчизняної та імпортованої виноробної продукції на I півріччя 2022 року **скоротились майже в 2 рази** (до 79,5 млн шт.) порівняно з обсягами на відповідний період 2021 року (156,9 млн штук).

Довідково. Відповідно до підпункту 14.1.107 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу марка акцизного податку – спеціальний знак для маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, віднесений до документів суворого обліку, який підтверджує сплату акцизного податку, легальність ввезення та реалізації на території України цих виробів.

Скасування маркування окремої виноробної продукції **знизило рівень проведення заходів контролю за обігом такої продукції**. Як наслідок, у торговельній мережі почастишали випадку реалізації виноробної продукції без супровідних документів, що впливало на повноту сплати акцизного податку та ставило під сумнів якість і безпечність вживання такої продукції.

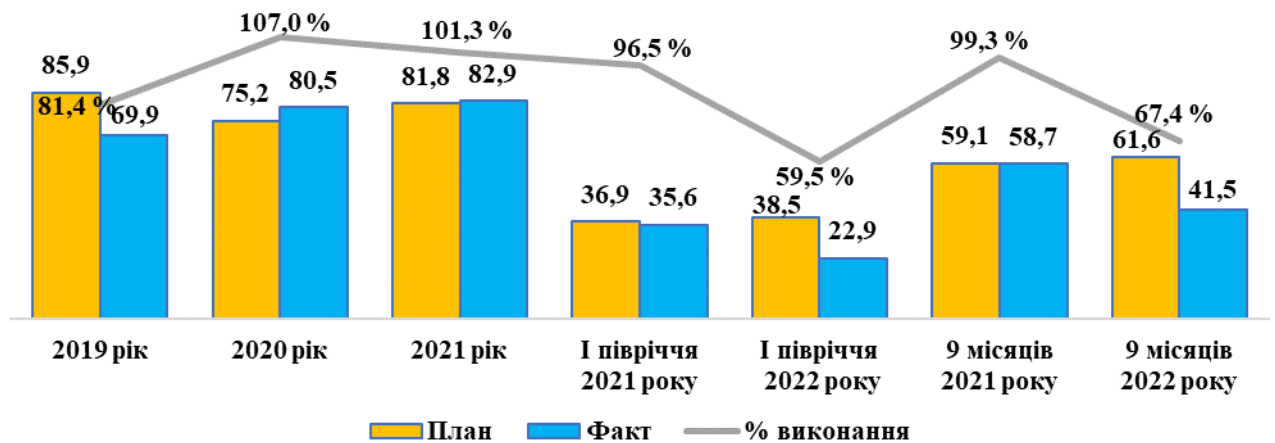
Отже, запроваджені протягом 2020–2021 років законодавчі зміни в оподаткуванні акцизним податком, поряд з іншими чинниками, зокрема зростанням курсу євро до гривні, попиту на пальне, сприяли збільшенню надходжень акцизного податку та виконанню доведених планових показників на 107,6 і 117,2 відс. відповідно.

У I півріччі 2022 року через військову агресію Російської Федерації проти України законодавчі зміни в оподаткуванні акцизним податком були спрямовані, насамперед, на забезпечення функціонування економіки України в умовах війни шляхом запровадження тимчасових податкових пільг, що негативно вплинуло на дохідну частину державного бюджету. Крім того, на надходження цього податку негативно вплинули скорочення виробництва та імпорту окремих видів підакцизних товарів, а також заборона або обмеження реалізації алкогольних напоїв. Як наслідок, надходження акцизного податку у I півріччі 2022 року порівняно з аналогічним періодом 2021 року зменшились на 39,6 відс., планові показники з його надходжень виконано на 58,4 відсотка.

4.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету

У 2020 році надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) порівняно з попереднім роком збільшились **на 15,2 відс.** (до 80,5 млрд грн), або **на 10,6 млрд грн**, у 2021 році – **на 3,0 відс.** (до 82,9 млрд грн), або **на 2,4 млрд грн**; виконання планових показників становило **107,0 і 101,3 відс.** відповідно (діаграма 5).

Діаграма 5. Аналіз надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету, млрд грн



На збільшення цих надходжень вплинуло, насамперед, щорічне підвищення ставок на тютюнові вироби (закони № 2245, № 2628), розширення їх переліку та запровадження окремих ставок на рідини, що використовуються в електронних сигаретах, та ТВЕНи (Закон № 466). Як результат, у 2020 році надходження акцизного податку з вітчизняного тютюну та тютюнових виробів (ККДБ 14020600) збільшились **на 21,9 відс.** (з 43,0 до 52,4 млрд грн), проте у 2021 році зменшилися **на 2,1 відс.** (до 51,3 млрд грн), що зумовлено скороченням **на 20,9 відс.** порівняно з показником 2020 року обсягів реалізації на внутрішній ринок вітчизняних сигарет.

Надходження акцизного податку з вироблених в Україні транспортних засобів (ККДБ 14020800) у 2020 році порівняно з 2019 роком зменшилися **на 45,8 відс.** (з 137,2 до 74,3 млн грн), що пов'язано зі скороченням обсягів їх виробництва майже на третину (з 7,3 до 5,0 тис. од.), а також зменшення кількості переобладнаних вантажних транспортних засобів, ввезених на митну територію України, у підакцизні легкові **на 44,1 відс.** (з 5,9 до 3,3 тис. одиниць).

У 2021 році ці надходження зросли **на 2,8 відс.** (до 76,4 млн грн) через збільшення виробництва транспортних засобів майже **на 64 відс.** (до 8,2 тис. од.), але негативний вплив мало подальше зменшення кількості переобладнаних вантажних транспортних засобів у легкові **на 33,3 відс.** (до 2,2 тис. одиниць).

Збільшення надходжень акцизного податку з виробленої в Україні лікєро-горілкової продукції (ККДБ 14020200) у 2020 році порівняно з 2019 роком становило **8,3 відс.** (з 6,0 до 6,5 млрд грн), у 2021 році порівняно з попереднім роком – **7,7 відс.** (до 7,0 млрд грн), на що переважно вплинуло збільшення порівняно з попереднім роком обсягів реалізації такої продукції та придбання марок акцизного податку для її маркування.

У 2020 році внаслідок збільшення обсягів виробництва пального надходження акцизного податку з цієї продукції (ККДБ 14021900) зросли порівняно з 2019 роком на **29,0 відс.** (з 9,3 до 12,0 млрд грн), у 2021 році порівняно з попереднім роком – на **17,5 відс.** (до 14,1 млрд гривень).

Щодо надходжень акцизного податку з виробленої в Україні електроенергії, то внаслідок несвоєчасного внесення змін до Податкового кодексу для узгодження його норм із Законом № 2019 та до форми декларації акцизного податку, **ДПС не було забезпечено належного адміністрування цього податку** (ККДБ 14021300), що негативно вплинуло на його надходження в 2019 і 2020 роках. Так, у 2019 році порівняно з попереднім роком вони зменшилися з 5,6 до 4,8 млрд грн (– 0,8 млрд грн), у 2020 році – до 2,8 млрд грн (– 2,0 млрд гривень).

Слід зазначити, що однією з причин зменшення надходжень акцизного податку з електроенергії у 2020 році була несплата цього податку з операцій з реалізації електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлювальних джерел енергії, які звільнялись від оподаткування акцизним податком, після впровадження нового ринку електричної енергії, проте сума таких пільг, за розрахунками Рахункової палати, становила у 2020 році не більше 304 млн гривень⁴⁰.

Довідково. До впровадження нового ринку електричної енергії ДП "Енергоринок" як оптовий її постачальник сплачував акцизний податок з усього обсягу реалізованої ним електроенергії, незважаючи на те, що згідно з підпунктом 213.2.8 пункту 213.2 статті 213 Податкового кодексу операції з реалізації вказаного виду електроенергії звільнені від оподаткування.

У 2021 році до державного бюджету надійшло 3,9 млрд грн (+1,1 млрд грн) акцизного податку з електроенергії, у I півріччі 2022 року – близько 3 млрд грн при плані на рік 3,5 млрд грн (табл. 7).

Таблиця 7

Динаміка фактичного балансу електричної енергії України (Міненерго) та надходжень акцизного податку з електроенергії

Показники	2019	2020	2020 до 2019	2021	2021 до 2020	I півр. 2022
Виробництво, млрд кВт год.	154,0	148,9	96,7	156,6	105,2	61,9**
Середньозважена ціна споживання електроенергії, грн	1,59	1,42	89,3	1,67*	117,6	—***
Виробництво, млрд грн	244,9	211,4	86,3	261,5	123,7	103,4
Надходження акцизного податку, млрд грн	4,8	2,8	58,3	3,9	139,3	3,0
Ефективна ставка, %	1,96	1,32	—	1,49	—	—

* За відсутності даних Держстату за II півріччя 2021 року у розрахунку враховано середньозважену ціну за I півріччя 2021 року.

** Розраховано з урахуванням даних НАЕК "Енергоатом" щодо виробництва нею за січень–червень 2022 року понад 34,3 млрд кВт год. електроенергії, що становило 55,4 відс. всієї електроенергії в країні (<https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3550417-za-i-pivricca-energoatom-virobiv-ponad-55-vsiei-elektroenergii-v-kraini.html>).

*** Інформація про середньозважену ціну споживання електроенергії у I півріччі 2022 року відсутня.

У I півріччі 2022 року надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) порівняно з

⁴⁰ 10,9 млрд кВт год. (обсяг виробленої відновлювальної енергії у 2020 році) x 1,42 грн (середня ціна для споживачів електроенергії) x 1,96 % (ефективна ставка за 2019 рік) / 100 x 1000.

І півріччям 2022 року зменшились на **35,6 відс.**, або на 12,7 млрд грн, виконання планового показника (38,5 млрд грн) становило **59,5 відс.** (табл. 8).

Таблиця 8

Аналіз надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) за I півріччя та 9 місяців 2021 і 2022 років

млн грн

Період	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			(+, -)	(%)
Січень	3 849,0	3 917,4	68,4	101,8
Лютий	5 493,1	4 911,2	-581,9	89,4
Березень	5 480,9	1 066,9	-4 414,0	19,5
Квітень	7 154,4	1 896,3	-5 258,1	26,5
Травень	6 522,2	4 009,5	-2 512,7	61,5
Червень	7 063,1	7 101,1	38,0	100,5
Разом I півріччя	35 562,7	22 902,4	-12 660,3	64,4
Липень	7 818,3	5 019,3	-2 799,0	64,2
Серпень	7 516,5	5 993,5	-1 523,0	79,7
Вересень	7 780,6	7 589,0	-191,6	97,5
Разом 9 місяців	58 678,1	41 504,2	-17 173,9	70,7

Аналіз інформації ДПС засвідчив, що в розрізі видів підакцизних товарів (продукції) вітчизняного виробництва **невиконання планових показників надходжень акцизного податку у I півріччі 2022 року відбулось за всіма їх основними групами, окрім електроенергії**, що сталося, зокрема, через зупинення або різке скорочення виробництва підакцизних товарів (продукції) у березні–квітні 2022 року **внаслідок руйнування виробничих потужностей та/або окупації окремих територій України, зниження обсягів споживання за рахунок міграції населення, заборони або обмеження продажу алкогольної продукції тощо.**

Внаслідок скорочення виробництва тютюнових виробів, у I півріччі 2022 року надходження акцизного податку з цієї продукції вітчизняного виробництва зменшились на **38,7 відс.** (з 21,7 до 13,3 млрд грн) порівняно з аналогічним періодом 2021 року, що стало головною причиною невиконання планових показників із надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів.

***Довідково.** Аналіз даних ДПС засвідчив, що у березні–квітні 2022 року зупинено виробництво тютюнових виробів внаслідок пошкодження виробничих потужностей основного виробника тютюнових виробів в Україні ПрАТ "Філіп Морріс Україна" через військові дії у Харківській області. Так, з вироблених в Україні тютюнових виробів у березні–червні 2022 року надійшло 9,2 млрд грн акцизного податку, що на 44 відс. (7,3 млрд грн) менше, ніж в аналогічному періоді 2021 року.*

За даними ДПС, обсяги виробництва тютюнових виробів у I півріччі 2022 року зменшились на 61,8 відс. (з 27,5 до 10,5 млрд шт.) порівняно із I півріччям 2021 року.

Недонадходження акцизного податку, починаючи з квітня 2022 року, вдалося компенсувати за рахунок ввезених на митну територію України тютюнових виробів, надходження податку з яких у березні–червні становили 9,6 млрд грн, що у 2,3 раза (на 5,4 млрд грн) більше, ніж в аналогічному періоді 2021 року. Загалом у березні–червні 2022 року надійшло 18,8 млрд грн акцизного податку з вироблених та ввезених тютюну та тютюнових виробів, що на 9,2 відс. (1,9 млрд грн) менше, ніж у I півріччі 2021 року.

Протягом 9 місяців 2022 року до державного бюджету надійшло 41,5 млрд грн акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), що на 29,3 відс., або на 17,2 млрд грн, менше порівняно з

аналогічним періодом 2021 року, виконання планових показників (61,6 млрд грн) забезпечено на рівні **67,4 відсотка**.

Отже, несвоєчасне внесення змін до Податкового кодексу щодо оподаткування акцизним податком операцій з реалізації електричної енергії на новому ринку електричної енергії негативно впливало на надходження цього податку до державного бюджету. Водночас щорічне підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби та запровадження оподаткування ТВЕНів сприяло збільшенню надходжень до державного бюджету з цієї продукції у 2020 році на 21,9 відсотка.

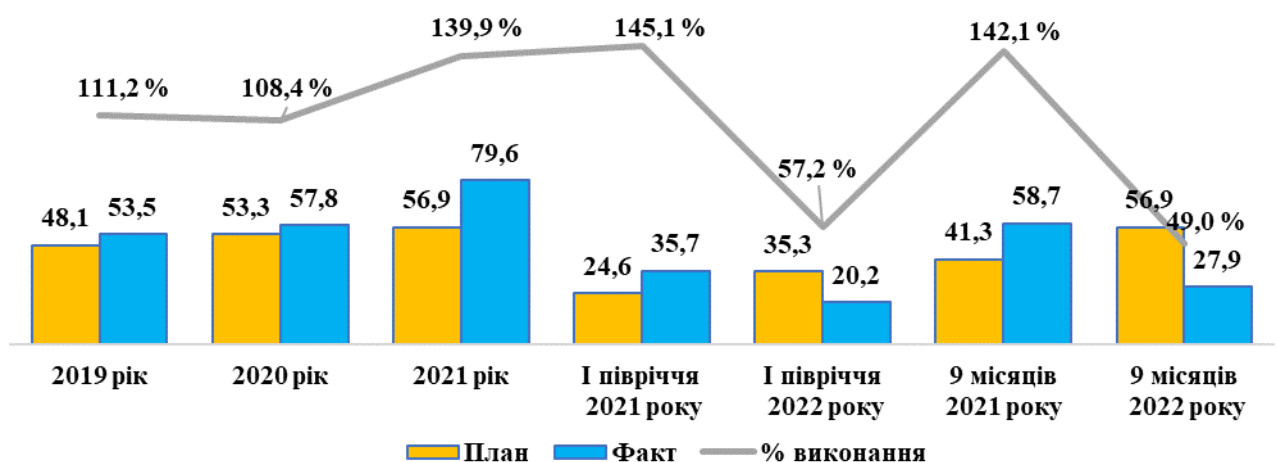
У 2020–2021 роках ДПС забезпечено виконання планових показників надходжень акцизного податку з вироблених на території України підакцизних товарів (продукції) на 107,0 і 101,3 відс. відповідно.

У I півріччі 2022 року в умовах військової агресії Російської Федерації проти України, зупинки або різкого скорочення виробництва підакцизних товарів (продукції), заборони та обмежень реалізації її окремих видів, а також впровадження низки податкових пільг зі сплати акцизного податку, спрямованих на стабілізацію економіки країни, обсяги надходжень цього податку значно зменшилися та, як наслідок, планові показники виконано на 59,5 відс., а протягом 9 місяців цього року – на 67,4 відсотка.

4.3. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету

Надходження до державного бюджету акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у 2020 і 2021 роках (57,8 і 79,6 млрд грн) порівняно з попереднім роком збільшились на **8,0 і 37,7 відс. відповідно**, виконання планових показників становило **108,4 і 139,9 відс. відповідно** (діаграма 6).

Діаграма 6. Аналіз надходжень акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) до державного бюджету, млрд грн



При цьому у 2020 році надходження акцизного податку з ввезених тютюну та тютюнових виробів (ККДБ 14030600) порівняно з попереднім роком зросли **більше ніж у 2 рази**, або на 1,2 млрд грн, а у 2021 році – в 5,3 рази, або на 9,9 млрд грн, що пов'язано зі збільшенням обсягів імпорту ТВЕНів, зокрема

у 2020 році – у **1,5 раза** (3 323 до 4 977 млн шт.), у 2021 році – ще у **1,4 раза** (до 7 002,3 млн шт.), а також ставки податку в 4,3 раза з 01.01.2021.

Зростання попиту на споживання ТВЕНів, що імпортуються в Україну, значно збільшило надходження акцизного податку з ввезеного тютюну, які за питомою вагою у загальних надходженнях податку з тютюнової продукції протягом 2019–2021 років **збільшились з 2,5 відс. до 19,2 відс.**, а у I півріччі 2022 року становили майже **45 відсотків**.

У 2020 році **продовжувалась тенденція останніх років щодо збільшення кількості оформлених транспортних засобів у митному режимі імпорту**, які оподатковувалися за повними ставками акцизного податку, встановленими Податковим кодексом, що було пов'язано, зокрема, зі зростанням попиту на купівлю автомобілів через проведення заходів, спрямованих на запобігання поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19), поверненням в Україну через цю хворобу значної кількості її громадян, які працювали за кордоном та придбали там транспортні засоби, що потребували митного оформлення в Україні при перетині кордону, а також посиленням згідно з Законом України від 08.11.2018 № 2612 "Про внесення змін до Митного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо ввезення транспортних засобів на митну територію України" відповідальності за перебування на митній території нерозмитнених транспортних засобів особистого користування.

Так, у 2020 році на митну територію України в режимі імпорту ввезено майже **725,9 тис. транспортних засобів** (без кузовів), що лише на 3,0 відс. менше, ніж оформлено у митному режимі імпорту у 2019 році (748,1 тис. од. без кузовів) з урахуванням митного оформлення легкових автомобілів з іноземною реєстрацією на пільгових умовах оподаткування. Як наслідок, надходження акцизного податку з ввезених транспортних засобів (без кузовів) у 2020 році становили **11,0 млрд грн**, що **на 41,0 відс.**, або на 3,2 млрд грн, більше, ніж у 2019 році (7,8 млрд грн), а плановий показник цих надходжень виконано **на 275,9 відс.** (перевиконання – **7,0 млрд гривень**).

Протягом 2021 року в Україну ввезено **906,9 тис. транспортних засобів** (без кузовів), що **на 25 відс. більше**, ніж у 2020 році (725,9 тис. од.), з них 85,7 тис. од. в умовах запровадженого Законом № 1402 з 15.06.2021 тимчасового, протягом 180 днів, пільгового оподаткування. Загальні планові показники надходжень акцизного податку з транспортних засобів, ввезених на митну територію України у 2021 році (7,1 млрд грн), перевиконано **в 2,3 раза** (16,4 млрд грн), додатково до державного бюджету надійшло **9,3 млрд грн**, з них планові показники за ККДБ 14030800 – **в 2,4 раза** (план – 5,96 млрд грн, факт – 14,5 млрд грн); 14031300 – **в 1,7 раза** (план – 1,1 млрд грн, факт – 1,9 млрд гривень).

При цьому недонадходження акцизного податку від запровадження Законом № 1402 знижених ставок акцизного податку з транспортних засобів Держмитслужбою не обраховувалися. За розрахунками Рахункової палати, ці суми могли становити близько **3,7 млрд гривень**.

Довідково. Рахунковою палатою у I півріччі 2022 року проведено аналіз стану планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів, за результатами якого складено звіт, затверджений рішенням Рахункової палати від 12.07.2022 № 13-1, де зазначено, що внаслідок невизначення Мінфіном у Класифікаторі звільнень № 1011 коду податкової пільги при оподаткуванні акцизним податком операцій із ввезення на митну територію

України транспортних засобів, Держмитслужбою не забезпечено обліку втрат дохідної частини бюджету від застосування цієї пільги.

У I півріччі 2022 року надходження до державного бюджету акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) порівняно з I півріччям 2021 року зменшились на **43,2 відс.** (до 20,2 млрд грн), або на 15,4 млрд грн, виконання загального планового показника надходжень (35,3 млрд грн) забезпечено на рівні **57,2 відс.** (діаграма 2). Найбільше скорочення надходжень цього податку спостерігалось у березні 2022 року, що пов'язано з військовою агресією Російської Федерації проти України. У подальшому динаміка надходжень акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) не була стабільною (табл. 9).

Таблиця 9

Аналіз надходжень акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за I півріччя та 9 місяців 2021 і 2022 років

млн грн

Період	2021 рік	2022 рік	2022 до 2021	
			(+, -)	(%)
Січень	4 894,9	4 660,5	-234,4	95,2
Лютий	5 339,3	5 400,4	61,1	101,1
Березень	5 970,5	453,8	-5 516,7	7,6
Квітень	6 082,4	4 245,0	-1 837,4	69,8
Травень	6 633,0	3 968,6	-2 664,4	59,8
Червень	6 759,9	1 521,3	-5 238,6	22,5
Разом I півріччя	35 680,0	20 249,6	-15 430,4	56,8
Липень	6 955,7	3 062,0	-3 893,7	44,0
Серпень	7 834,7	2 374,2	-5 460,5	30,3
Вересень	8 243,6	2 222,8	-6 020,8	27,0
Разом 9 місяців	58 714,0	27 908,6	-30 805,4	47,5

Законом № 2142 з 01.04.2022 запроваджено **пільгове оподаткування операцій з ввезення фізичними особами на митну територію України автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів у митному режимі імпорту, що створило умови для різкого збільшення кількості ввезених в Україну автомобілів, переважно вживаних.**

За даними Держстату, протягом I півріччя 2022 року імпортовано **304 083 легкових автомобілі** на суму 1,7 млрд дол. США, що на 23 744 автомобілі більше, ніж у I півріччі 2021 року (табл. 10).

Таблиця 10

Кількість ввезених автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів за УКТ ЗЕД 8703 протягом I півріччя 2021–2022 років

млн грн

Період, місяць	I півріччя 2021 року		I півріччя 2022 року		Відхилення (%)	
	кількість	вартість, тис. дол. США	кількість	вартість, тис. дол. США	кількість	вартість, тис. дол. США
Січень	31 830	233 315,7	35 175	269 481,8	10,5	15,5
Лютий	40 619	279 136,2	34 502	263 598,8	-15,1	-5,6
Березень	53 294	420 749,4	3 067	15 428,2	-94,2	-96,3
Квітень	50 715	402 401,7	32 804	157 098,3	-35,3	-61,0
Травень	48 815	387 205,6	95 525	443 522,9	95,7	14,5
Червень	55 066	410 688,6	103 010	521 887,2	87,1	27,1
Разом	280 339	2 133 497,2	304 083	1 671 017,2	8,5	-21,7

За даними Держмитслужби, умовно нарахована сума акцизного податку відповідно до наданих Законом № 2142 податкових пільг при імпорті легкових автомобілів та інших транспортних засобів, що ввезені на митну територію України громадянами (код "311", додаток 12), у I півріччі 2022 року становила **13,1 млрд гривень**.

Слід зазначити, що пільгове оподаткування операцій із ввезення транспортних засобів насамперед передбачало **якнайшвидше забезпечення автотранспортом військових формувань України**, підтримку волонтерського руху та спрощення доставки гуманітарної допомоги, що зазвичай надходила автомобілями, які потім залишались в користуванні відповідних формувань та організацій. Водночас норми Закону № 2142 **не передбачали пільгового ввезення лише вказаним користувачам певного виду транспортних засобів** для їх мобільності та особам, у яких автомобілі знищені війною, що **утворило зловживання при застосуванні цієї пільги під час ввезення громадянами України будь-яких легкових автомобілів**, у тому числі преміального класу.

Довідково. Законом № 2325 внесені зміни до Податкового та Митного кодексів, відповідно до яких, зокрема, з 01.07.2022 пункти 69.24 та 69.25 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу та абзаци перший, третій та четвертий підпункту 1 пункту 9⁴¹ розділу XXI Митного кодексу втратили чинність, тобто пільга за кодом 311 з 01.07.2022 не застосовується.

Протягом 9 місяців 2022 року до державного бюджету надійшло **3,3 млрд грн** акцизного податку з ввезених транспортних засобів (ККДБ 14030800), що на 8,2 млрд грн (на 71,3 відс.) менше, ніж за 9 місяців 2021 року (11,5 млрд грн за ККДБ 14030800, 14031200, 14031300).

За даними Держмитслужби, загальна умовно нарахована сума акцизного податку відповідно до наданих преференцій при імпорті товарів в Україну (податкові пільги) у 2020 році становила 63,0 млрд грн, у 2021 році – 79,1 млрд грн⁴¹, у I півріччі 2022 року – 33,9 млрд грн, або 109,0, 99,4 і 167,8 відс. надходжень цього податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) відповідно.

У цілому за 9 місяців 2022 року до державного бюджету надійшло **27,9 млрд грн** акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що **на 52,5 відс.**, або на 30,8 млрд грн, менше порівняно з відповідним періодом 2021 року, виконання планових показників (57,1 млрд грн) забезпечено на рівні **48,9 відсотка**.

Таким чином, **значна кількість змін у законодавстві в частині оподаткування акцизним податком у 2020–2021 роках позитивно вплинула на його надходження до державного бюджету та забезпечила щорічне збільшення**. Так, зміни до законодавства щодо підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби, а також збільшення імпорту ТВЕНів у 1,5 раза забезпечили у 2020 році додаткові надходження до державного бюджету у сумі 10,6 млрд гривень. У 2021 році, зокрема, за рахунок впровадження змін в оподаткуванні тютюнових виробів забезпечено додаткові надходження до державного бюджету в сумі **близько 10,0 млрд гривень**.

⁴¹ Без урахування наданих пільг у 2021 році для ввезення в Україну вживаних транспортних засобів.

Разом з тим в умовах військової агресії Російської Федерації проти України запроваджені у I півріччі 2022 року законодавчі зміни, які були спрямовані на підтримку економіки, запобігання зростанню безробіття, негативно вплинули на надходження акцизного податку до державного бюджету. Так, зміни в оподаткуванні акцизним податком палива та ввезених транспортних засобів за умов скорочення обсягів реалізації пального призвели до зменшення надходжень цього податку до державного бюджету на суму близько 15,0 млрд гривень.

5. АНАЛІЗ СТАНУ ТА ОЦІНКА ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА НАДХОДЖЕННЯ МИТА ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

5.1. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження ввізного та особливих видів мита до державного бюджету

Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України (частина перша статті 272 Митного кодексу). На надходження ввізного мита до державного бюджету переважно впливають обсяги імпорту товарів, ставки цього податку, а також пільги з його сплати.

Аналіз даних Держмитслужби засвідчив, що в 2021 році ввезено на митну територію України товарів на 0,8 млн тонн, або на 1 відс., більше, ніж в 2020 році. За I півріччя 2022 року ввезено майже в два рази менше товарів (на 17,4 млн тонн), ніж за I півріччя 2021 року (табл. 11).

Таблиця 11

Динаміка обсягів та митної вартості товарів, ввезених на митну територію України протягом 2020–2021 та I півріччя 2022 року

Показник	2019 рік	2020 рік	2021 рік	I півріччя 2021 року	I півріччя 2022 року
Вага нетто, тис. тонн	85 045,5	78 676,4	79 464,9	36 402,8	18 955,3
Митна вартість, млн грн	1 760 501,2	1 655 951,0	2 197 492,8	953 883,1	769 428,4
Митна вартість, млн дол. США	68 381,4	61 301,1	80 787,2	34 366,8	26 876,9

Водночас митна вартість ввезених товарів у 2021 році зросла на 32,7 відс., або на 541,5 млрд грн, порівняно з 2020 роком, у I півріччі 2022 року зменшилась на 19,3 відс., або на 184,5 млрд грн, порівняно з I півріччям 2021 року. Зростання митної вартості ввезених товарів у 2021 році пов'язано із зростанням курсу долара США до гривні.

У 2020 році виконання планового показника надходжень за ККДБ 15010000 (ввізне та особливі види мита) становило 106,9 відс., що дало змогу додатково залучити до державного бюджету 1,9 млрд гривень. Слід зазначити, що особливі види мита виділено як окремий вид надходжень до державного бюджету і запроваджено його планування з 2022 року, сезонне мито понад 21 рік не застосовується. При цьому надходження особливих видів мита в 2020 році порівняно з 2019 роком зросли майже в два рази (на 342,1 млн грн), а ввізне мито залишилося на рівні 2019 року (табл. 12).

Довідково. Індикативні показники ввізного мита протягом періоду, що аналізувався, доводилися Мінфіном до Держмитслужби в цілому без виокремлення підкодів доходів бюджету, які передбачені Класифікацією доходів бюджету (додаток 1).

Таблиця 12

Аналіз надходжень до державного бюджету з ввізного мита та особливих видів мита і виконання планових показників протягом 2019–2021 та I півріччя та 9 місяців 2021–2022 років

млн грн

Показник	ККДБ 15010000			у тому числі факт:		ККДБ 15030000**		
	план*	факт*	% виконання плану	ввізне мито	особливі види мита	план	факт	% виконання плану
2019 рік	30 202,4	29 855,4	98,9	29 492,5	362,9	–	–	–
2020 рік	28 261,0	30 203,2	106,9	29 498,2	705,0	–	–	–
% 2020 до 2019	93,6	101,2	–	100,0	194,3	–	–	–
2021 рік	33 485,0	36 854,9	110,1	36 056,5	798,4	–	–	–
% 2021 до 2020	118,5	122,0	–	122,2	113,2	–	–	–
I півріччя 2021	14 473,3	16 852,9	116,4	16 518,7	334,2	–	–	–
I півріччя 2022	16 396,1	6 522,6	39,8	6 522,6	–	324,7	245,3	75,5
% 2022 до 2021	–	–	–	39,5	–	–	–	–
9 місяців 2021	23 778,0	26 687,9	112,2	26 116,1	571,8	–	–	–
9 місяців 2022	26 046,5	14 401,6	55,3	14 401,6	–	573,9	429,4	74,8
% 2022 до 2021	–	–	–	55,1	–	–	–	–

* У 2019–2021 роках особливі види мита Класифікацією доходів бюджету включено до ККДБ 15010000 "Ввізне мито" та планові показники доводилися однією сумою.

** Особливі види мита.

Аналізом встановлено, що на збільшення надходжень особливих видів мита вплинуло **збільшення у 2020 році кількості запроваджених антидемпінгових заходів**, яких у 2019 році налічувалося 19, а у 2020 році – 28. Зокрема, для деяких тросів і канатів за кодами УКТ ЗЕД, визначеними відповідним заходом, з березня 2020 року (на 5 років) запроваджено остаточне антидемпінгове мито у розмірі 50,09 відс.; для сталевих безшовних гарячекатаних труб з червня 2020 року – 51,52 відсотка. При цьому з червня 2019 року (на 5 років) для цементу запроваджено остаточне антидемпінгове мито у розмірі 114,95 відс. та цементу, що імпортується з Республіки Молдова, – 94,46 відсотка.

За даними Держмитслужби, на забезпечення збільшення надходжень **ввізного мита** в 2020 році вплинуло зростання обсягів ввезення товарів: моніторів та проєкторів (надходження 790 млн грн), частин та пристроїв моторних транспортних засобів (607 млн грн), електричних водонагрівачів (479 млн грн), газів нафтових (274 млн грн), нафти та нафтопродуктів (256 млн гривень).

Разом з тим у 2020 році **Законом № 530** запроваджено тарифні пільги зі сплати ввізного мита при ввезенні окремих груп товарів з метою запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19). За даними Держмитслужби, умовно нарахована сума ввізного мита за кодом "203" становила **182,7 млн грн** (додаток 12).

За даними Держмитслужби, **загальна умовно нарахована сума ввізного мита** відповідно до наданих тарифних пільг (тарифних преференцій) при імпорті товарів в Україну у **2020 році становила 20 143 млн грн, або 68,3 відс. суми його надходжень до державного бюджету за цей рік** (додаток 12). Порівняно з 2019 роком умовно нарахована сума ввізного мита збільшилася **на 20 відс.** (з 16 781 до 20 143 млн гривень).

Довідково. Протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року найбільшу частку умовно нарахованої суми ввізного мита, а саме 76,6, 73,3 та 30,4 відс. відповідно,

становила пільга за кодом "410" "Товари, що ввозяться в Україну та походять з країн ЄС" (додаток 12).

У 2021 році порівняно з 2020 роком надходження ввізного мита зросли **на 22,2 відс.**, а особливих видів мита – **на 13,2 відс.**, виконання планового показника за ККДБ 15010000 становило **110,1 відс.**, що дало змогу додатково залучити до державного бюджету **3,4 млрд гривень**.

Серед факторів, які позитивно вплинули на надходження ввізного мита, було запровадження Законом № 465 оподаткування цим податком **ТВЕНів**, що забезпечило, за інформацією Держмитслужби, протягом 2021 та I півріччя 2022 року **додаткові надходження ввізного мита в сумі 223,5 млн грн** (табл. 13).

Таблиця 13

Обсяги імпорту ТВЕНів та рідини, що використовуються в електронних сигаретах, протягом 2021 та I півріччя 2022 року

Рік	УКТ ЗЕД	Додаткова од. виміру	К-ть у додаткових од. виміру	Вага, тонн	Вартість, тис. дол. США	Ввізне мито, тис. грн
2021	2403999010	тис. шт	7 002 291,2	6 640,1	253 434,2	82 592,2
	3824999620	літр	63 275,6	633,8	47 695,1	38 304,6
Всього				7 273,9	301 129,3	120 896,8
I піврічч. 2022	2403999010	тис. шт	1 451 277,9	1 416,8	55 831,8	75 883,0
	3824999620	літр	43 649,9	439,6	33 944,2	26 722,4
Всього				1 856,4	89 776,0	102 605,4
Разом				9 130,3	390 905,3	223 502,0

Крім того, аналізом встановлено, що зниження ставок ввізного мита на окремі товари, які є сировиною для легкої промисловості, передбачене Законом № 1261, не мало суттєвого впливу на надходження цього податку.

Довідково. У пояснювальній записці до законопроекту "Про внесення змін до розділу XI Митного тарифу України щодо уніфікації ставок ввізного мита на товари легкої промисловості" (реєстр. № 4410 від 20.11.2020) та в експертному висновку Мінфіну до цього акта зазначено, що перегляд ставок ввізного мита у сторону зменшення зумовить зменшення надходжень ввізного мита до бюджету в сумі близько 85 млн грн на рік.

Разом з тим зазначено, що, за інформацією Української асоціації підприємств легкої промисловості, такий перегляд (уніфікація) ставок ввізного мита сприятиме зростанню обсягів ввезення на митну територію України текстильної сировини і матеріалів для переробки, а також збільшенню внутрішніх податків, за рахунок чого можливо компенсувати втрати надходжень ввізного мита.

Водночас **недонадходження ввізного мита до державного бюджету від запровадження Законом № 1403 з 15.06.2021 тимчасово, протягом 180 днів, звільнення від його оподаткування транспортних засобів особистого користування** (у кількості не більше однієї одиниці на кожен товарну позицію), що були у використанні та з року випуску яких минуло більше п'яти років, які класифікувалися за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД, та станом на 31.12.2020, що перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту), у 2021 році становили **422,7 млн грн** (умовно нарахована сума ввізного мита відповідно до тарифної пільги за кодом "310" (додаток 12), визначеним Класифікатором звільнень № 1011), та у I півріччі 2022 року – **10,8 млн гривень**.

Загальна умовно нарахована сума ввізного мита відповідно до наданих тарифних пільг при імпорті товарів в Україну, за даними Держмитслужби, у 2021 році становила **27 108,4 млн грн, або 75,2 відс. суми**

його надходжень до державного бюджету за цей рік. Порівняно з 2020 роком умовно нарахована сума ввізного мита збільшилася на 34,6 відсотка.

У I півріччі 2022 року надходження ввізного мита становили 38,7 відс. порівняно з аналогічним періодом 2021 року, плановий показник виконано на 39,8 відсотка, проте вже за 9 місяців 2022 року надходження ввізного мита зросли у 2,2 рази порівняно з I півріччям цього року, а плановий показник виконано на 55,3 відсотка. Планові показники особливих видів мита в ці періоди виконано на 75,5 і 74,8 відс. відповідно.

Така ситуація з надходженнями ввізного мита у 2022 році переважно пов'язана з військовою агресією Російської Федерації проти України, яка негативно вплинула на обсяги імпорту в Україну товарів (продукції). Крім того, у I півріччі 2022 року у зв'язку із запровадженням в Україні воєнного стану, набрали чинності ряд законів України, норми яких спрямовувались на підвищення обороноздатності країни, підтримку СГ та населення, зокрема, шляхом звільнення від сплати ввізного мита на ввезення необхідних для цього товарів.

Так, **Законом № 2120**, зокрема, розширено коло державних замовників у сфері оборони та перелік товарів оборонного призначення, які ввозяться без сплати ввізного мита. Класифікатором звільнень № 1011 передбачено коди пільги "164"⁴², згідно з яким здійснюється облік податкових пільг зі звільнення від сплати мита відповідно до пункту 20 частини першої статті 282 Митного кодексу, та "168"⁴³ – облік податкових пільг зі звільнення від сплати ввізного мита відповідно до частини восьмої статті 287 Митного кодексу.

Аналізом встановлено, що умовно нарахована сума ввізного мита відповідно до наданих податкових пільг при імпорті товарів за кодом "164" за I півріччі 2022 року становила **1 056,9 млн грн**, що **у 6 разів більше**, ніж за весь 2021 рік (174,3 млн гривень), за кодом "168" – **16,8 млн грн**, в 2021 році – майже 33 млн гривень.

Законом № 2142 (додаток 10) запроваджено звільнення від сплати ввізного мита при імпорті товарів, крім спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива (крім квасу "живого" бродіння), тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та транспортних засобів на період дії воєнного стану.

З прийняттям Закону № 2142 до Класифікатора звільнень № 1011 наказами Мінфіну від 29.03.2022 № 108 "Про внесення змін до Класифікатора звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України" та від 07.04.2022 № 114 "Про затвердження змін до Класифікатора звільнень від сплати митних платежів при ввезенні товарів на митну територію України та Класифікатора документів, сертифікатів, дозволів

⁴² Товари оборонного призначення, визначені такими згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі".

⁴³ Складові (матеріали, вузли, агрегати, устаткування та комплектувальні вироби), що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту для використання у виробництві товарів оборонного призначення, визначених згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі", та якщо замовником таких товарів є державний замовник у сфері оборони.

та додаткової інформації" внесено зміни у частині доповнення кодами тарифних пільт "223", "224" і "311"⁴⁴.

За результатами аналізу даних Держмитслужби встановлено, що за час дії вказаних норм **Закону № 2142** (з 05.04.2022 до 01.07.2022) **державний бюджет недоотримав надходжень ввізного мита в сумі 8,7 млрд грн**, з них за кодом пільти "223" – 2,6 млрд грн, "224" – 2,9 млрд грн, "311" – 3,2 млрд гривень.

У зв'язку із припиненням з 01.07.2022 дії тимчасових звільнень від сплати митних платежів при імпорті товарів та транспортних засобів, запроваджених Законом № 2142, у липні 2022 року надходження ввізного мита зросли більше ніж у 13 разів порівняно з червнем цього року (табл. 14).

Таблиця 14

Аналіз надходжень ввізного мита та особливих видів мита протягом I півріччя та 9 місяців 2021 і 2022 років

Показник	2021 рік			2022 рік		2022 до 2021 ввізне мито		2022 до 2021 особливі види мита	
	15010000, з них	ввізне мито	особливі види мита	ввізне мито	особливі види мита,	+/-	%	+/-	%
	млн грн								
Січень	2 110,8	2 041,8	69,0	2 645,5	67,9	603,7	129,6	-1,1	98,4
Лютий	2 585,5	2 550,4	35,1	2 934,1	65,3	383,7	115,0	30,2	186,0
Березень	3 437,0	3 369,6	67,4	409,9	14,1	-2 959,7	12,2	-53,3	20,9
Квітень	2785	2 729,5	55,5	222,1	18,0	-2 507,4	8,1	-37,5	32,5
Травень	2 940,6	2 891,4	49,2	157,0	27,9	-2 734,4	5,4	-21,3	56,8
Червень	2 994,0	2 936,0	58,0	153,8	52,1	-2 782,2	5,2	-5,9	89,8
Разом за I півріч.	16 852,9	16 518,7	334,2	6 522,4	245,3	-9996,3	39,5	-88,9	73,4
Липень	3 137,8	3 081,8	56,0	2 032,9	45,2	-1 048,9	66,0	-10,8	80,7
Серпень	3 297,8	3 210,4	87,3	2 950,7	69,6	-259,7	91,9	-17,7	79,8
Вересень	3 399,5	3 305,2	94,3	2 895,6	69,3	-409,6	87,6	-25,0	73,5
Разом за 9 міс.	26 688,0	26 116,1	571,9	14 401,6	429,4	-11 714,5	55,1	-142,4	75,0

***Довідково.** Законом № 2325 з 01.07.2022 виключено абзаци перший - четвертий підпункту 1, підпункти 2 і 4 пункту 9¹¹ розділу XXI Митного кодексу, які передбачали звільнення від сплати ввізного мита при імпорті товарів та транспортних засобів. Листом від 30.06.2022 № 08-1/15-01-03/7/3617 Держмитслужба повідомила митницям про*

⁴⁴ Код 223 "Тимчасово, до припинення або скасування воєнного стану на території України, товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України підприємствами для вільного обігу (крім спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива (крім квасу "живого" бродіння), тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та товарів, які мають походження з країни, визнаної державою-окупантом згідно із законом та/або визнаної державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом)".

Код 224 "Товари (крім товарів, які мають походження з країни, визнаної державою- окупантом згідно із законом та/або визнаної державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом), що ввозяться на митну територію України суб'єктами господарювання (підприємствами), які зареєстровані платниками єдиного податку першої, другої та третьої груп (крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 Податкового Кодексу України)".

Код 311 "Автомобілі легкові, кузови до них, причеми та напівпричеми, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів, що ввозяться на митну територію України громадянами".

скасування податкових пільг за кодами "223", "224" і "311" та зазначила, що митне оформлення відповідних товарів та транспортних засобів проводиться на загальних підставах.

Крім того, **Законом № 2173** (додаток 10) запроваджено звільнення від сплати ввізного мита на товари, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифікатів кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування. У I півріччі 2022 року за час дії цих тарифних пільг (з 16.04.2022), за даними Держмитслужби, державний бюджет недоотримав надходжень ввізного мита в сумі **187,6 млн грн** (код пільги "225"⁴⁵ відповідно до Класифікатора звільнень № 1011).

Законом № 2118 (додаток 10), зокрема, передбачено, що тимчасово, на період дії воєнного стану, звільняються від оподаткування ввізним митом соціально значущі продукти харчування, лікарські засоби та медичні вироби, на які Кабінетом Міністрів України встановлено фіксовані ціни у розумінні Закону України "Про ціни та ціноутворення". Відповідна пільга передбачена Класифікатором звільнень № 1011 за кодом "222". Аналізом встановлено, що за майже чотири місяці 2022 року (з 07.03.2022 до 01.07.2022) за кодом пільги "222" державний бюджет недоотримав надходжень ввізного мита сумі **0,7 млн гривень**.

Загальна умовно нарахована сума ввізного мита відповідно до наданих тарифних пільг (тарифних преференцій) при імпорті товарів в Україну, за даними Держмитслужби, у I півріччі 2022 року становила **17 338,8 млн грн, або 265,8 відс. суми його надходжень до державного бюджету за цей період**, у тому числі сума запроваджених у I півріччі 2022 року тимчасових тарифних пільг зі сплати ввізного мита – майже **10 млрд гривень**.

Таким чином, **протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року до державного бюджету надійшло 72,1 млрд грн ввізного мита та 1,7 млрд грн особливих видів мита**.

За 2020, 2021 роки планові показники надходжень до державного бюджету за ККДБ 15010000 (ввізного та особливих видів мита) виконано на 106,9 та 110,1 відс., за I півріччя 2022 року – ввізного мита на 39,8 відс., а особливих видів мита на 75,5 відсотка.

Протягом періоду, що досліджувався, зміни в законодавстві, яким врегульовано питання справляння ввізного мита, переважно стосувались запровадження тарифних пільг (тарифних преференцій) при імпорті товарів в Україну. Так, за рахунок запроваджених протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року тарифних пільг (тарифних преференцій) до державного бюджету не надійшло близько 10,6 млрд гривень.

Загальна умовно нарахована сума ввізного мита відповідно до наданих тарифних пільг (тарифних преференцій) при імпорті товарів в Україну протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року становила

⁴⁵ Код 225 "Товари, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифікатів кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад, утворені відповідно до законів України, інші суб'єкти, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації".

64,6 млрд грн, або майже 90 відс. надходжень цього податку до державного бюджету.

5.2. Аналіз стану та оцінка впливу змін у законодавстві на надходження вивізного мита до державного бюджету

Вивізне мито на українські товари, що вивозяться за межі митної території України, встановлюється законом та нараховується за ставками, визначеними законами України від 07.05.1996 № 180 "Про вивізне (експортне) мито на живу худобу та шкіряну сировину", від 10.09.1999 № 1033 "Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур", від 24.10.2002 № 216 "Про вивізне (експортне) мито на відходи та брухт чорних металів", від 13.12.2006 № 441 "Про ставки вивізного (експортного) мита на брухт легованих чорних металів, брухт кольорових металів та напівфабрикати з їх використанням".

Аналізом встановлено, що частка надходжень вивізного мита (ККДБ 15020000) в усіх податкових надходженнях була незначною і становила у 2019 році 0,02 відс., у 2020 році – 0,03 відс., у 2021 році і I півріччі 2022 року – 0,1 відсотка.

На надходження до державного бюджету переважно впливали обсяги експорту та вартість товарів, які підлягали оподаткуванню цим податком. Так, питома вага вартості таких товарів у 2019 і 2020 роках становила 0,2 відс. загальної вартості експортованих товарів, у 2021 році – 0,4 відс., у I півріччі 2022 року – 2,5 відс. (табл. 15).

Таблиця 15

Аналіз динаміки обсягів експорту товарів зі сплатою вивізного мита та без сплати протягом 2019–2021 та I півріччя 2022 року

Показники		2019 рік	2020 рік	2021 рік	I півріччя 2021 року	I півріччя 2022 року
Вага нетто, млн тонн		167 586,7	165 223,7	164 188,3	72 771,5	50 710,5
Загальна вартість	млн грн	1 357 056,5	1 395 518,1	1 945 771,9	860 008,5	729 066,7
	млн дол. США	52 573,0	51 635,7	71 545,8	30 999,2	25 385,2
зі сплатою вивізного мита, млн дол. США		82,1	103,0	312,5	109,9	625,4
Питома вага в загальній вартості, %		0,2	0,2	0,4	0,4	2,5
без сплати вивізного мита, млн дол. США		45 163,6	44 677,9	62 424,5	27 164,2	19 910,1
Питома вага в загальній вартості, %		85,9	86,5	87,3	87,6	78,4
Транзит, млн тонн		100,7	81,4	68,3	34,8	22,8

Довідково. За інформацією Держмитслужби, скорочення обсягів експорту товарів у 2020 році порівняно з 2019 роком відбулось за рахунок зменшення експорту зернових культур, чорних металів та виробів з них (з 22,9 до 29,9 млрд дол. США).

За даними Електронної зернової біржі⁴⁶ України, за 9 місяців 2022 року Україна знизила порівняно з відповідним періодом минулого року обсяг експорту майже на третину до 33,1 млрд дол. США.

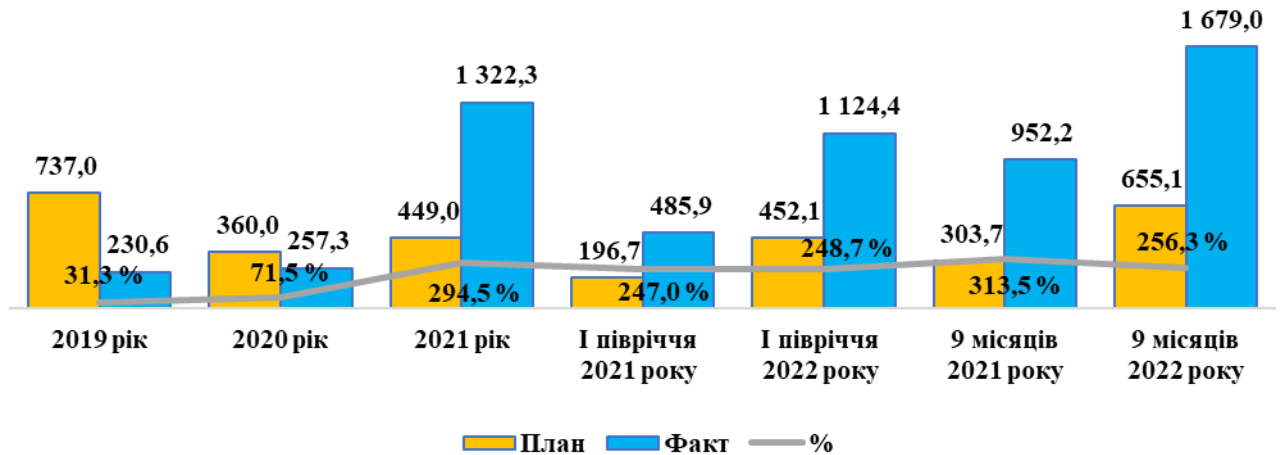
46

<https://graintrade.com.ua/novosti/u-2022-rotci-ukraina-na-tretinu-skorotila-obsyag-eksportu-hocha-j-naroshue-jogo-ostannimi-.html>

У 2020 році виконання планового показника надходжень за ККДБ 15020000 (вивізне мито) становило **71,5 відс.** (план 360,0 млн грн, факт – 257,3 млн грн) (діаграма 7).

За даними Держмитслужби, основними причинами **невиконання планових показників із вивізного мита у 2020 році** було зменшення обсягів експорту худоби на 17,7 відс., насіння і плодів олійних рослин на 28,1 відс., шкіри худоби на 11,0 відс., чорних металів на 12,0 відс. та кольорових металів: нікеля на 30,5 відс., свинцю на 7,6 відс., цинку на 82,5 відсотка.

Діаграма 7. Аналіз надходжень вивізного мита до державного бюджету, млн грн



У 2021 році порівняно з 2020 роком мало місце **різке зростання в 5,1 раза надходжень вивізного мита, або на 1 065,0 млн грн**, виконання планового показника становило **294,5 відс.**, що зумовлено суттєвим збільшенням експорту відходів брухту чорних металів і виробів з них, насіння соняшникового та великої рогатої худоби. Так, протягом 2021 року Україна збільшила експорт брухту чорних металів у грошовому виразі майже у **25 разів** порівняно з попереднім роком – з 8,6 млн дол. США до 211,9 млн дол. США.

Довідково. З метою упередження дефіциту брухту чорних металів Верховною Радою України прийнято Закон України від 02.12.2021 № 1931 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік", яким внесено зміни до пункту 2 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону України від 12.06.2016 № 1455 "Про внесення змін до деяких законів України щодо зменшення дефіциту брухту чорних металів на внутрішньому ринку" щодо збільшення ставки вивізного мита з 58 до 180 євро за тону брухту.

Військова агресія Російської Федерації проти України та введення воєнного стану в Україні призвели передусім до логістичних труднощів з експортування українських товарів через блокування вітчизняних морських портів та обмежену пропускну здатність сухопутних шляхів, **що вплинуло на скорочення обсягів експорту товарів**, насамперед у лютому 2022 року. Водночас вже за квітень 2022 року надходження вивізного мита збільшились порівняно з аналогічним місяцем 2021 року на 85,5 відс. і в травні–червні ця тенденція зберігалась. У **I півріччі 2022 року** порівняно з I півріччям 2021 року надходження з вивізного мита зросли на **131,4 відс. (або на 638,5 млн грн)**, а плановий показник виконано на **248,7 відс.** (табл. 16).

**Аналіз надходжень вивізного мита протягом I півріччя та 9 місяців
2021 і 2022 років**

млн грн

Показник	2021 рік	2022 рік	2021 до 2022	
			+/-	%
Січень	49,8	56,7	6,9	113,9
Лютий	51,8	13,1	-38,7	25,3
Березень	34,9	25,7	-9,2	73,6
Квітень	87,0	161,4	74,4	185,5
Травень	96,0	412,2	316,2	429,4
Червень	166,4	455,3	288,9	273,6
Разом за I півріччя	485,9	1 124,4	638,5	231,4
Липень	196,5	251,9	55,4	128,2
Серпень	172,8	149,2	23,6	86,3
Вересень	97,0	153,5	56,5	158,2
Разом за 9 місяців	952,2	1 679,0	726,8	176,3

Аналіз даних Держмитслужби засвідчив, що на зростання цих надходжень вплинуло збільшення експорту товарів, які оподатковувалися вивізним митом, до 1,1 млн тонн, що на 0,6 млн тонн більше, ніж за I півріччя 2021 року. Основну частку в експорті цих товарів займало насіння соняшнику – 95,5 відс. (1 046,8 тис. тонн). Частка відходів і брухту чорних металів, шихтових зливків становила 2,6 відс. (28,7 тис. тонн), насіння льону – 0,8 відс. (9,2 тис. тонн), жива велика рогата худоба – 0,6 відс. (7,1 тис. тонн), відходи і брухт мідні – 0,2 відс. (2,0 тис. тонн). Найбільші надходження вивізного мита за цей період забезпечено за рахунок експорту насіння соняшнику – 82 відс., відходів та брухту чорних металів, шихтових зливків – 9,1 відсотка.

У липні–вересні 2022 року надходження вивізного мита скоротились порівняно з червнем цього року, проте загальна сума надходжень цього податку за 9 місяців 2022 року зросла на 76,3 відс. порівняно з аналогічним періодом 2021 року, а плановий показник виконано на **216,4 відсотка**.

Таким чином, протягом **2020–2021 років та I півріччя 2022 року** до державного бюджету надійшло **2,7 млрд грн вивізного мита**.

Законодавство, яким врегульовано питання справляння вивізного мита, протягом періоду, що досліджувався, було стабільним. Зміни в законодавстві переважно стосувались підвищення ставок вивізного мита на брухт чорних металів з метою упередження дефіциту цього товару на українському ринку.

За **2020 і 2021 роки** планові показники надходжень вивізного мита до державного бюджету виконані на **71,5 і 294,5 відс. відповідно**.

Військова агресія Російської Федерації проти України призвела до логістичних труднощів з експортування українських товарів у лютому–березні 2022 року, проте вже з квітня відбулось суттєве зростання експорту товарів, які оподатковуються вивізним митом. Як наслідок, плановий показник надходжень цього податку за **I півріччя 2022 року** виконано майже на **249 відсотків**.

6. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ЗАКОНОДАВСТВА НА АДМІНІСТРУВАННЯ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ У ПЕРІОД ДІЇ ВОЄННОГО СТАНУ

Найбільш суттєвих змін у частині адміністрування податків, зборів, платежів податкове законодавство зазнало у зв'язку із запровадженням в Україні воєнного стану Указом Президента від 24.02.2022 № 64 "Про введення воєнного стану в Україні". Ряд платників податків, офіси або склади яких зазнали повних або часткових руйнувань через бойові дії, змушені були повністю або частково зупинити фінансово-господарську діяльність та здійснення зовнішньоекономічних операцій. Крім того, ряд платників податків зупинили свою діяльність у зв'язку з розірванням контрактів з країною-агресором, припиненням авіаперевезень та відсутністю морського сполучення, а також з міркувань безпеки на час дії воєнного стану.

Це унеможливило належне виконання вимог Податкового кодексу щодо адміністрування податків, зборів, платежів як контролюючими органами, так і платниками податків.

У зв'язку з цим **Законом № 2118 підрозділ 10 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 69, згідно з яким з 07.03.2022 встановлено тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, справляння податків і зборів з урахуванням особливостей, визначених у цьому пункті.**

Зокрема, **підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу** встановлено, що у разі відсутності у платника податків можливості своєчасно виконати свій податковий обов'язок, зокрема щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 цього Кодексу, реєстрації у відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних, розрахунків коригування, подання електронних документів, що містять дані про фактичні залишки пального та обсяг обігу пального або спирту етилового тощо, **платники податків звільняються від передбаченої цим Кодексом відповідальності з обов'язковим виконанням таких обов'язків протягом трьох місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні.**

Законом № 2142, що набрав чинності з 05.04.2022, внесено зміни до цього підпункту, згідно з якими термін виконання платниками податків своїх обов'язків продовжено до шести місяців після припинення або скасування воєнного стану в Україні, а Законом № 2260, що набрав чинності з 27.05.2022, його викладено у новій редакції, згідно з якою, зокрема, платники податків, які мають можливість своєчасно виконувати вказані вище податкові обов'язки, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання таких обов'язків, граничний термін виконання яких припадає на період починаючи з 24.02.2022 до дня набрання чинності цим Законом, за умови реєстрації такими платниками податкових накладних та розрахунків коригування в ЄРПН до 15.07.2022, подання податкової звітності до 20.07.2022 та сплати податків та зборів у строк не пізніше 31.07.2022.

Довідково. Підпунктом 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу (в редакції Закону № 2660) також встановлено, що у разі відсутності можливості у платника податків щодо своєї філії, представництва, відокремленого чи іншого структурного підрозділу своєчасно виконати свій податковий обов'язок, що зазначений вище, такий платник податків звільняється від відповідальності, визначеної цим Кодексом, у

межах діяльності, що провадиться через такі філії, представництва, відокремлені чи інші структурні підрозділи, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України.

Платники податків, у тому числі щодо своєї філії, представництва, відокремленого чи іншого структурного підрозділу, у яких відновилися можливість виконувати свої податкові обов'язки, граничний термін виконання яких припадає на період починаючи з 24.02.2022 до дня відновлення можливості платника податків, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання таких обов'язків, передбачених цим Кодексом, за умови виконання ними таких податкових обов'язків, щодо реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН, подання звітності, сплати податків і зборів протягом 60 календарних днів з першого дня місяця, наступного за місяцем відновлення таких можливостей платників податків.

Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у цьому підпункті, та перелік документів на підтвердження затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Порядок підтвердження можливості чи неможливості виконання платником податків обов'язків, визначених у підпункті 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, та переліки документів на підтвердження затверджено наказом Мінфіну від 29.07.2022 № 225, зареєстрованим у Мін'юсті 25.08.2022 за № 967/38303, який набрав чинності з 06.09.2022.

Водночас підпунктом 69.3 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу (у редакції Закону № 2118) зауважено, що **платники податків**, які у зв'язку з наслідками їх безпосередньої участі у воєнних діях не дотрималися визначених цим пунктом термінів виконання податкових обов'язків, звільняються від відповідальності, передбаченої цим Кодексом за невиконання податкових обов'язків, за умови виконання таких обов'язків протягом одного місяця з дня закінчення дії наслідків, які унеможливили виконання таких обов'язків.

Аналіз даних ДПС щодо стану декларування, зокрема, ПДВ засвідчив, що кількість декларацій з ПДВ, поданих його платниками за I півріччя 2022 року, порівняно з аналогічним періодом 2021 року **скоротилась на 43,8 відс.**, при цьому кількість платників, яка подавала декларації з ПДВ, зменшилась лише на 3,9 відсотка. Так, за I півріччя 2021 року 247,8 тис. СГ подали **1 406,6 тис. декларацій** з ПДВ (без урахування уточнюючих), за I півріччя 2022 року – 238,3 тис. СГ **790,5 тис. таких декларацій**.

Отже, у I півріччі 2021 року в середньому одним СГ – платником ПДВ подано **5,7 декларації**, тоді як у I півріччі 2022 року – **3,3 декларації**. У розрізі територіальних органів ДПС кількість декларацій з ПДВ, поданих у середньому одним платником цього податку за I півріччя 2022 року, мала суттєві коливання. Так, платниками ПДВ, що перебували на обліку в Східному МУ ДПС, за цей період подано в середньому 5,9 декларації з ПДВ, Західному МУ ДПС – 5,8, ГУ ДПС в Івано-Франківській області – 5,7, ГУ ДПС у Закарпатській і Львівській областях – 5,6, ГУ ДПС у Дніпропетровській області – 5,5, ГУ ДПС у Вінницькій і Чернівецькій областях – 5,4, в Центральному МУ ДПС – 5,1; найменші показники в ГУ ДПС у Донецькій та Херсонській областях – 2, ГУ ДПС у Луганській області – 1,6 декларації.

Таким чином, майже половина платників ПДВ скористалися положеннями підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу щодо можливості неподання податкової звітності з

07.03.2022, що безпосередньо вплинуло на зменшення надходження цього податку до державного бюджету.

Водночас аналіз даних ДПС щодо стану декларування акцизного податку засвідчив, що кількість декларацій, поданих його платниками за I півріччя 2022 року, порівняно з аналогічним періодом 2021 року **скоротилась на 19,9 відс.** (з 51,2 до 41,0 тис. без уточнюючих), а кількість платників, які подавала ці декларації, – **на 22,2 відс.** (з 10,8 до 8,4 тис. СГ). У середньому одним СГ – платником акцизного податку у I півріччі 2021 року було **подано 4,7 декларації**, а у I півріччі 2022 року – **4,9 декларації**, що свідчить про покращення виконавської дисципліни платників цього податку. При цьому кількість декларацій акцизного податку, поданих в середньому одним його платником за I півріччя 2022 року, суттєво зменшилася тільки в ГУ ДПС у Донецькій (з 4,5 до 2,9), ГУ ДПС у Луганській (з 4,3 до 1,7) і ГУ ДПС у Херсонській (з 4,9 до 3,5) областях.

Підпунктом 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу (у редакції Закону № 2118) встановлено, що податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті – зупиняються.

При цьому пунктом 1 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" **Закону № 2120**, що набрав чинності з **17.03.2022**, підпункт 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу викладено в новій редакції, до якої, в свою чергу, Законами № 2142⁴⁷ і № 2173⁴⁸ також були внесені зміни. Як наслідок, були встановлені такі виключення для скасування податкових перевірок, зокрема:

камеральних перевірок декларацій або уточнюючих розрахунків (у разі їх подання), до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, показники яких сформовані на підставі податкових накладних та/або розрахунків коригування, складених та зареєстрованих в ЄРПН, та/або митних декларацій, за виключенням товарів (продукції), визначених підпунктами 215.3.1, 215.3.2, 215.3.2¹ та 215.3.3¹ пункту 215.3 статті 215 Кодексу;

фактичних перевірок.

Довідково. Законом № 2260, що набрав чинності з 27.05.2022, підпункт 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу знову було викладено в новій редакції, згідно з якою податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті – зупиняються, крім:

а) камеральних перевірок⁴⁹;

б) документальних позапланових перевірок, що проводяться за зверненням платника податків та/або з підстав, визначених підпунктами 78.1.7 та 78.1.8 пункту 78.1 статті 78 цього Кодексу, та/або документальних позапланових перевірок платників податків, за якими отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником валютного законодавства в частині дотримання граничних строків надходження товарів за імпор্তними операціями та/або валютної виручки за експортними операціями;

в) фактичних перевірок.

⁴⁷ Набрав чинності з 05.04.2022.

⁴⁸ Набрав чинності з 16.04.2022.

⁴⁹ Абзац другий підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX набрав чинності з 02.06.2022 в частині камеральних перевірок декларацій та уточнюючих розрахунків (у разі їх подання), до яких подано заяву про повернення суми бюджетного відшкодування.

За даними ДПС, **податковими органами** протягом I півріччя 2022 року проведено 636 документальних (634 позапланових та 2 планові) перевірок з питань дотримання податкового та іншого законодавства платниками непрямих податків. У 2021 році їх кількість становила 6 096 перевірок (4 021 позапланова і 2 075 планових). Отже, з **урахуванням положень підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу кількість документальних позапланових перевірок платників непрямих податків, проведених податковими органами, зменшилася майже в 3 рази, планові перевірки майже не здійснювалися.**

Крім того, **Законом № 2142**, який набрав чинності з **05.04.2022**, розділ XXI Митного кодексу доповнено пунктом 9¹², згідно з підпунктом 1 якого тимчасово, на період до припинення чи скасування воєнного, надзвичайного стану на території України, документальні перевірки дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів, **не розпочинаються, а розпочаті – зупиняються.**

За даними Держмитслужби, **митними органами** протягом I півріччя 2022 року проведено 177 документальних (16 планових і 161 невийїзну) перевірок підприємств з питань митного законодавства, а за I півріччя 2021 року – 342 (46 планових і 296 невийїзних). Отже, у **I півріччі 2022 року кількість перевірок митними органами зменшилася в 1,9 раза (в 2,9 планових і в 1,8 невийїзних).**

Довідково. Згідно з наказом Держмитслужби від 24.02.2022 № 113 "Про встановлення простою у роботі територіальних органів Держмитслужби" станом на 01.07.2022 Донецька, Харківська, Луганська, Миколаївська митниці та митниця в Херсонській області, Автономній Республіці Крим і м. Севастополі знаходяться у простої та звітні дані не подають. По цих митницях дані актуальні станом на 01.02.2022, а дані по Миколаївській і Луганській митницях щодо проведених документальних перевірок відсутні взагалі.

Слід зазначити, що скасування Законом № 2120 заборони на проведення камеральних перевірок дало можливість податковим органам покращити у I півріччі 2022 року виконавську дисципліну платників податків і забезпечити надходження до державного бюджету, зокрема, ПДВ на рівні 137,2 млрд грн з невеликим зменшенням (на 6,9 відс.) порівняно з I півріччям 2021 року (147,4 млрд гривень).

За даними ДПС, податковими органами у I півріччі 2022 року під час проведення камеральних перевірок декларацій з ПДВ встановлено порушення під час опрацювання 10 682 декларацій (в цілому, без урахування можливого застосування за однією декларацією штрафів за різними статтями Податкового кодексу) в 9 187 його платників (табл. 17). Разом з тим це в 3,8 і 3,4 раза відповідно менше, ніж у I півріччі 2021 року (40 335 декларацій в 30 907 СГ).

При цьому 75,8 відс. (838,4 млн грн) загальної суми донарахованих у I півріччі 2022 року штрафів (1,1 млрд грн) застосовано Центральним МУ ДПС, з яких узгоджено та сплачено тільки 7,4 млн грн (або 0,9 відсотка).

Таблиця 17

**Аналіз результатів камеральних перевірок декларацій з ПДВ, за якими
встановлено порушення**

Період	Кількість платників, яким встановлено порушення	Кількість декларацій, за якими проведено нарахування	Донараховано, млн грн	Узгоджено, млн грн	Сплачено, млн грн	% сплати
2020 рік	84 448	128 999	4 023,7	2 657,5	429,5	16,2
2021 рік	57 356	86 999	2 329,8	1 142,4	101,3	8,9
I півріччя 2021 року	30 907	40 335	776,3	454,6	68,2	15,0
I півріччя 2022 року	9 187	10 682	1 105,9	200,7	37,0	18,4
% 2022 до 2021	29,7	26,5	142,5	44,1	54,3	–

Загальна сума узгоджених донарахованих податкових зобов'язань по Україні становила 200,7 млн грн, що в 2,3 раза менше порівняно з I півріччям 2021 року. Рівень сплати платниками податків донарахованих та узгоджених штрафів хоч і залишався низьким (18,4 відс.), але на 3,4 відсоткового пункту є більшим, ніж у I півріччі 2021 року.

Водночас аналіз результатів проведених камеральних перевірок у розрізі податкових органів, на обліку в яких перебувають платники ПДВ, засвідчив, що окремі податкові органи значно покращили виконавську дисципліну платників податку зі сплати ними донарахованих узгоджених штрафів. Зокрема, рівень сплати штрафів за I півріччя 2022 року в ГУ ДПС у Кіровоградській області становив 99,9 відс., Дніпропетровській – 99,5 відс., Івано-Франківській – 89,1 відс., Закарпатській – 84,5 відс., тоді як у I півріччі 2021 року в цих ГУ ДПС – 87,8, 87,8, 83,8 і 48,2 відс. відповідно.

Під час камеральних перевірок декларацій акцизного податку встановлено 3 956 порушень, за якими проведено нарахування щодо 3 222 платників податку (табл. 18). Разом з тим це в 4,5 і 4,3 раза відповідно більше, ніж у I півріччі 2021 року (882 декларації в 756 СГ). Зокрема, кількість порушень за статтею 124 Податкового кодексу (правил сплати (перерахування) грошового зобов'язання) збільшилася в майже в 30 разів (з 29 до 866 порушень), за пунктом 120.1 статті 120 цього Кодексу (за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності) в 5,3 раза (з 581 до 3 076 порушень).

Таблиця 18

**Аналіз результатів камеральних перевірок декларацій акцизного податку, за якими
встановлено порушення**

Період	Кількість платників, яким встановлено порушення	Кількість порушень, за якими проведено нарахування	Донараховано, млн грн	Узгоджено, млн грн	Сплачено, млн грн	% сплати
2020 рік	1 920	2 535	95 133,5	83 537,1	82 280,1	98,5
2021 рік	1 458	1 833	67 788,3	6 088,3	4 524,1	74,3
I півріччя 2021 року	756	882	2 431,4	1 401,1	512,9	36,6
I півріччя 2022 року	3 222	3 956	7 337,9	3 858,9	245,1	6,4
% 2022 до 2021	426,2	448,5	301,8	275,4	47,8	–

Загальна сума узгоджених донарахованих податкових зобов'язань становила 7,3 млрд грн, що в 3 рази більше, ніж у I півріччі 2021 року; узгоджено з платниками податку 3,9 млрд грн (або 53,4 відс. донарахованих),

але сплачено тільки 245,1 млн грн, що становило 6,4 відс. узгодженої суми та в 2,1 раза менше, ніж у I півріччі 2021 року (512,9 млн гривень).

Підпунктом 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу для платників податків та контролюючих органів зупинено перебіг строків, визначених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Отже, з 07.03.2022 зупинено, зокрема, строки оскарження рішень податківців, подання форми № 20-ОПП щодо переміщених об'єктів оподаткування чи об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, строки давності, реєстрації/анулювання платником ПДВ, акцизного податку і єдиного податку, а також заходи, спрямовані на погашення податкового боргу.

Довідково. З 27.05.2022 у зв'язку із набранням чинності змінами, внесеними до підпункту 69.9 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу Законом № 2260, підпункт 69.9 викладено в новій редакції, згідно з якою для платників податків та контролюючих органів зупиняється перебіг строків, визначених податковим законодавством та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, крім:

дотримання строків реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до них в ЄРПН, подання звітності, у тому числі звітності, передбаченої пунктом 46.2 статті 46 цього Кодексу, сплати податків та зборів платниками податків;

строків проведення камеральних перевірок, складення актів, подання та розгляду заперечень, визначення грошових зобов'язань, прийняття, надсилання та оскарження податкового повідомлення-рішення за результатами камеральних перевірок, нарахування пені;

строків проведення фактичних та документальних позапланових перевірок, складення актів, подання та розгляду заперечень, додаткових документів та пояснень, визначення грошових зобов'язань, прийняття, надсилання та оскарження податкового повідомлення – рішення, адміністративного арешту майна за результатами фактичних перевірок.

Аналіз даних ДПС засвідчив, що протягом I півріччя 2022 року збільшився на 11,8 відс., або на 5,7 млрд грн, податковий борг з ПДВ за ККДБ 14060000, у тому числі за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків, – на 21,3 відс. та за результатами контрольно-перевірочної роботи – на 5,7 відс. (табл. 19).

Таблиця 19

Аналіз динаміки податкового боргу з ПДВ та акцизного податку з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)

Станом на	Податковий борг з урахуванням платників податків, щодо яких порушено провадження у справі про банкрутство або прийнято рішення суду про призупинення стягнення, всього, млн грн	У тому числі за джерелами виникнення:					
		за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків, у т. ч. розстроченнями, термін сплати яких настав		пеня за несвоєчасну сплату з урахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав, та відсотки за користування кредитом		за результатами контрольно-перевірочної роботи з врахуванням розстрочених сум, термін сплати яких настав	
		сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %	сума, млн грн	питома вага, %
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)							
1	2	3	4	5	6	7	8
01.01.2020	49 098,9	21 337,9	43,5	5 651,8	11,5	22 109,2	45,0
01.01.2021	46 330,7	19 513,1	42,1	5 833,6	12,6	20 984,0	45,3
01.01.2022	47 924,9	20 748,7	43,3	4 949,0	10,3	22 227,2	46,4

Продовження таблиці 19

1	2	3	4	5	6	7	8
01.07.2022	53 599,8	25 166,0	46,9	4 931,4	9,2	23 502,4	43,8
Приріст у I півріч. 2022 (+,-)	5 674,9	4 417,3	—	-17,6	—	1 275,2	—
%	111,8	121,3	—	99,6	—	105,7	—
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)							
01.01.2020	1 851,7	326,7	17,6	216,1	11,7	1 308,9	70,7
01.01.2021	1 845,8	313,9	17,0	217,6	11,8	1 314,3	71,2
01.01.2022	2 509,2	569,6	22,7	272,5	10,9	1 667,1	66,4
01.07.2022	2 971,8	1 282,6	43,2	269,9	9,1	1 419,3	47,8
Приріст у I півріч. 2022 (+,-)	462,6	713,0	—	-2,6	—	-247,8	—
%	118,4	225,2	—	99,0	—	85,1	—

Крім того, у 2020 році списано 5,8 млрд грн безнадійного податкового боргу за ККДБ 14060000, у 2021 році – 3,7 млрд грн і протягом I півріччя 2022 року – 499,9 млн гривень. Слід зазначити, що скорочення обсягів податкового боргу з ПДВ протягом 2020 року відбулося переважно за рахунок списання безнадійного боргу.

Довідково. За даними ДПС, протягом періоду, що аналізувався, платникам податків надано розстрочення грошових зобов'язань ПДВ (податкового боргу) за ККДБ 14060000 у сумі 271,5 млн грн, однак ДПС не володіє інформацією щодо сплати розстрочених сум до державного бюджету.

Податковий борг з акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) за ККДБ 14020000 протягом I півріччя 2022 року збільшився на 18,4 відс., або на 0,5 млрд грн, у тому числі за податковими зобов'язаннями, самостійно визначеними платниками податків, – на 125,2 відсотка. Податковий борг за результатами контрольно-перевірочної роботи зменшився на 14,9 відсотка.

Відповідно до глави 9 розділу II Податкового кодексу заходи стягнення податкового боргу застосовуються податковими органами до загальної суми боргу СГ незалежно від виду податку; його погашення здійснюється виключно у порядку календарної черговості виникнення. Внаслідок зупинення Законом № 2118 на період дії воєнного стану в Україні для контролюючих органів перебігу строків, визначених Податковим кодексом, зокрема щодо здійснення заходів, спрямованих на погашення податкового боргу, **забезпечити погашення цього боргу під час дії воєнного стану в Україні немає можливості.**

Довідково. Зокрема, за даними Південного МУ ДПС, із загальної суми податкового боргу з непрямих податків (311,1 млн грн), що станом на 01.07.2022 рахувався за платниками податків, які перебували на обліку в цьому податковому органі, 82,0 відс. (255,2 млн грн) – це борг, що виник після 24.02.2022, у тому числі підприємств, що були розташовані в районі проведення воєнних (бойових) дій або які перебували в тимчасовій окупації, оточені відповідно до наказу Міністерства з питань реінтеграції тимчасово окупованих територій України від 25.04.2022 № 75, зареєстрованого в Мін'юсті 25.04.2022 за № 453/37789, – 31,3 відс. (97,4 млн гривень).

Також протягом періоду, що аналізувався, мало місце збільшення суми податкового боргу суб'єктів ЗЕД з митних платежів, який сформувався за

рахунок донарахувань митних платежів за результатами проведених документальних перевірок.

За даними Держмитслужби, **податковий борг з ПДВ** (за ККДБ 14070000) на 01.01.2021 становив 38,5 млн грн, на 01.01.2022 – 126,9 млн грн та на 01.06.2022 – 148,3 млн грн; з акцизного податку (за ККДБ 14030000), що контролювався митними органами – 4,3, 57,5 і 59,8 млн грн⁵⁰, мита – 34,0, 60,7 і 81,9 млн грн відповідно⁵¹.

Оскільки чинним законодавством митні органи не наділені повноваженнями щодо стягнення податкового боргу з митних платежів, відповідна інформація повинна надсилатись податковим органам. Встановлено, що **обмін інформацією в частині взаємодії з податковими органами щодо примусового стягнення податкового боргу із суб'єктів ЗЕД, який виник внаслідок донарахування митних платежів за результатами проведених документальних перевірок, забезпечено Держмитслужбою лише наприкінці 2021 року**⁵². Так, наказом Держмитслужби від 26.11.2021 № 943 затверджено форми звітності та Методичні рекомендації щодо ведення звітності про результати роботи структурних підрозділів митного аудиту митниць. За повідомленням Держмитслужби, узагальнена інформація про боржників почала надсилатися до ДПС з 01.10.2021. Протягом I півріччя 2022 року її надіслано ДПС станом на 01.02.2022, 01.04.2022 і 01.06.2022. З 28.12.2021 Держмитслужбою розпочато формування та розробку технічних вимог до Реєстру податкових повідомлень-рішень Держмитслужби та, починаючи з 23.05.2022, розпочато тестування функціоналу Реєстру податкових повідомлень-рішень Держмитслужби.

Довідково. Митницями Держмитслужби інформація про податковий борг з митних платежів протягом періоду, що аналізувався, надсилалася до податкових органів у відповідних областях шляхом листування.

Неналежна взаємодія між Держмитслужбою та ДПС щодо інформування про виникнення та наявність податкового боргу зі сплати митних платежів призводить до зростання його обсягів.

Таким чином, частина норм, запроваджених Законом № 2118 з метою звільнення від відповідальності платників податків у разі неможливості виконання своїх обов'язків під час дії воєнного стану, зупинення проведення документальних перевірок, перебігу строків, визначених податковим законодавством тощо, призвели до значних недонадходжень до державного бюджету у I півріччі 2022 року. Зокрема, податковий борг з ПДВ і акцизного податку в цей період збільшився на 6,1 млрд гривень. При цьому податкові органи позбавлені можливості стягнення такого боргу з платників податків.

⁵⁰ Зокрема, за ККДБ 14030800 (додаток 1) – 0,3, 53,5 і 52,9 млн грн, ККДБ 14031200 – 4,0, 4,0 і 4,2 млн грн відповідно, за ККДБ 14032000 – у I півріччі 2022 року – 1,21 млн гривень.

⁵¹ Зокрема, за ККДБ 1511000 – 24,2, 41,7 і 61,1 млн грн, ККДБ 15010500 – 6,9, 11,6 і 12,3 млн грн відповідно, ККДБ 15011000 – 2,5 млн грн протягом періоду, що аналізувався.

⁵² Порядок інформаційного обміну визначено Порядком взаємодії інформаційних систем Державної податкової служби України та Державної митної служби України щодо обміну інформацією, необхідною для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, здійснення контрольних процедур щодо дотримання податкового та митного законодавства, затвердженим наказом Мініфіну від 10.06.2020 № 286, зареєстрованим у Мін'юсті 26.06.2020 за № 593/34876, який набрав чинності з 18.07.2020.

Законом № 2260, що набрав чинності з 27.06.2022, внесено ряд змін до окремих норм Податкового кодексу щодо відновлення податкових обов'язків платників податків, у яких є можливість виконувати свої податкові обов'язки.

ВИСНОВКИ

1. Протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року в Україні продовжувалось формування нормативно-правової бази оподаткування непрямыми податками, проте Мінфіном, ДПС і Держмитслужбою не забезпечено повною мірою прийняття ефективних управлінських рішень щодо запровадження дієвої системи контролю за справами цих податків, повнотою і своєчасністю їх надходження до державного бюджету. Як наслідок, при зростанні загальних сум надходжень непрямих податків у 2020 і 2021 роках, їх питома вага у надходженнях державного бюджету поступово зменшувалась.

1.1. У цілому протягом вказаного періоду з метою вдосконалення правил оподаткування та адміністрування непрямих податків (ПДВ, акцизний податок та мито) до Податкового кодексу внесено зміни **32 законами України**, Митного – **13 законами**. Також у цей період набрали чинності відтерміновані в часі окремі норми деяких законів України, прийняті у попередніх роках.

Законодавчі акти, які набрали чинності протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року, переважно були спрямовані на покращення адміністрування непрямих податків, розширення бази оподаткування та збільшення ставок з акцизного податку, вивізного мита, а також запровадження податкових пільг. Загалом внесені зміни, а також інші фактори (збільшення обсягів виробництва та ввезення на митну територію України окремих видів товарів, зростання обсягу роздрібного товарообороту та споживчого попиту у 2020 році; зростання тарифів і цін на споживчому ринку України, цін виробників промислової та аграрної продукції, збільшення обсягів міжнародної торгівлі та оподаткованого імпорту у 2021 році) дали змогу збільшити надходження непрямих податків у 2020 році порівняно з попереднім роком на 7,0 відс., або на **37,2 млрд грн**, у 2021 році – на 29,5 відс., або на **167,8 млрд гривень**.

Негативними факторами, що впливали на стан надходжень з імпорту товарів у 2020 і 2021 роках, були зменшення фактичного обмінного курсу дол. США і євро проти "прогнозного", скорочення обсягів імпорту деяких товарів, а також обмежувальні заходи у торгівлі між Україною та Російською Федерацією.

Загалом обсяги нових податкових і митних пільг, наданих протягом 2020–2021 років, становили близько **26,3 млрд гривень**.

У зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України, зміни, які вносились протягом I півріччя 2022 року до податкового і митного законодавства, переважно були спрямовані на підтримку економіки країни в умовах війни шляхом запровадження тимчасових (протягом дії воєнного стану) податкових і митних пільг. Загалом, за даними ДПС і Держмитслужби, обсяги цих пільг становили близько **55,9 млрд гривень**. Слід зазначити, що ДПС надано дані про обсяги податкових пільг з ПДВ з вироблених в Україні

товарів (робіт, послуг) за I квартал 2022 року (5,3 млрд грн), оскільки на час завершення аналізу ДПС не мала відповідної інформації за I півріччя цього року.

1.2. Непрямі податки сукупно є найбільшим джерелом формування дохідної частини Державного бюджету України.

Протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року до державного бюджету надійшло **1 552,1 млрд грн непрямих податків** (у 2020 році – 569,4 млрд грн, 2021 році – 737,2, у I півріччі 2022 року – 245,5 млрд гривень).

У 2020 році частка непрямих податків у податкових надходженнях дохідної частини державного бюджету становила **66,9 відсотка**. Протягом 2021 року та I півріччя 2022 року їх частка поступово зменшувалася до **66,6 і 58,2 відс. відповідно**.

Суттєве зменшення частки надходжень непрямих податків у податкових надходженнях у I півріччі 2022 року обумовлено переважно військовою агресією Російської Федерації проти України, введенням в Україні з 24.02.2022 правового режиму воєнного стану, запровадженням низки податкових та митних пільг, які були спрямовані на підтримку економіки в умовах війни та обороноздатності України, а також обмеженням у березні–квітні цього року реалізації алкогольних напоїв, що призвело до тимчасової зупинки окремих виробництв таких напоїв. Крім того, воєнні дії, які відбувалися в цей період у Харківській, Херсонській, Миколаївській і Запорізькій областях, призвели до повної зупинки ряду підприємств, що виробляли такі підакцизні товари, як тютюнові вироби та алкогольні напої.

Разом з тим внаслідок прийняття Закону № 2260, який набрав чинності з 27.05.2022, спрямованого на створення умов для належного забезпечення функціонування економіки шляхом відновлення бюджетного відшкодування ПДВ, а також наповнення дохідної частини бюджету за рахунок надходження податкових платежів, **частка непрямих податків у податкових надходженнях за 9 місяців 2022 року вже збільшилася до 62,2 відсотка**.

2. Нормативно-правове регулювання питання справляння непрямих податків протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року було нестабільним, недосконалим і неузгодженим. До Податкового кодексу постійно вносилися зміни в частині оподаткування ПДВ і акцизним податком, зокрема щодо переліків платників податків, об'єктів оподаткування, зменшення або збільшення ставок та правил справляння цих податків.

2.1. Відповідно до підпункту 9.1.7 пункту 9.1 і пункту 9.2 статті 9 Податкового кодексу мито належить до загальнодержавних податків. Відносини, пов'язані з установленням та справлянням мита, регулюються митним законодавством, якщо інше не передбачено цим Кодексом.

Статтею 271 Митного кодексу визначено, що **мито – це загальнодержавний податок**, встановлений Податковим кодексом та цим Кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до цього Кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Отже, **зміст мита як непрямого податку статтею 271 Митного кодексу не визначено. Термін "мито" є недосконалим**, оскільки повною мірою не розкрито сутності, ознак та особливостей цього непрямого податку, що потребує уточнення та закріплення у Митному кодексі.

2.2. Згідно із підпунктом 14.1.178 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу ПДВ – **непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм розділу V цього Кодексу.**

Отже, зміст ПДВ як непрямого податку підпунктом 14.1.178 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу не визначено, оскільки ці норми містять посилання на розділ V цього Кодексу, що ускладнює розуміння та застосування зазначеного податку.

2.3. Аналізом встановлено, що всі коди УКТ ЗЕД товарів, на які встановлюються сезонні мита, наведені у частині п'ятій статті 2 Закону № 468, не узгоджуються з кодами цих товарів, які визначалися Митним тарифом № 584 та встановлені Митним тарифом № 674, що набрав чинності з 02.07.2020. Водночас Митним тарифом № 674 передбачено **сезонне застосування ставок ввізного мита на окремі товари**, зокрема на зрізані квіти товарної позиції 0603 згідно з УКТ ЗЕД, овочі товарної позиції 0701 та фрукти товарних позицій 0807–0808 згідно з УКТ ЗЕД.

Отже, протягом періоду, що аналізувався, **Закон № 468 не узгоджувався із нормами митних тарифів № 584 і № 674.**

2.4. **Законом № 962** підпункт "в" пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу доповнено абзацами четвертим–сьомим щодо **оподаткування за ставкою 7 відс. операцій з постачання послуг у сферах культури, туризму, креативних індустрій та із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010).**

Водночас Законом № 962 також доповнено підрозділ 2 розділу XX Податкового кодексу пунктом 74, згідно з яким **тимчасово, до 01.01.2023, операції з постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010), оподатковуються за ставкою у розмірі 7 відсотків.**

Отже, є **неузгодженість двох норм Податкового кодексу: в абзаці сьомому підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 запроваджено зазначену податкову пільгу як постійну, а пункті 74 підрозділу 2 розділу XX – як тимчасову, до 01.01.2023, що потребує відповідного врегулювання.**

2.5. Протягом 2021 року не було внесено змін до постанови № 106 щодо визначення органу, відповідального за контроль за справами у цьому році надходжень до державного бюджету за ККДБ 14031300 "Транспортні засоби особистого користування, що оподатковуються відповідно до пункту 36 підрозділу 5 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України", включеного до Класифікації доходів бюджету наказом Мінфіну від 31.05.2021 № 306 "Про внесення змін до Класифікації доходів бюджету" відповідно до Закону № 1402.

Крім того, не забезпечено своєчасного приведення у відповідність із чинним законодавством затвердженого постановою № 106 переліку ККДБ для здійснення Держмитслужбою ефективного контролю за надходженнями до бюджету, з урахуванням запровадженого з 2022 року контролю за справами особливих видів мита за новими ККДБ (15030100, 15030200,

15030300, 15030400 і 15030500) та визначеного у додатку 1 до Закону № 1928 планового показника надходжень цих платежів за ККДБ 15030000.

2.6. У наказі Мінфіну № 14 та затверджених ним формі декларації і порядку йдеться про **декларацію акцизного податку, що не відповідає передбаченому статтею 223 Податкового кодексу найменуванню – декларація з акцизного податку**. Отже, цей наказ Мінфіну і затверджені ним форма і Порядок заповнення та подання декларації акцизного податку потребують відповідного правового врегулювання в частині посилання на декларацію.

3. Мінфіном протягом періоду, що аналізувався, не досягнуто обґрунтованого прогнозування надходжень непрямих податків, що призвело до їх суттєвого невиконання або перевиконання.

Зокрема, доведені Мінфіном на **2020 рік** індикативні (планові) показники надходжень **ПДВ** до ДПС з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) та Держмитслужби із ввезених на митну територію України товарів виконано на **146,9 відс.** (перевиконання становило **40,4 млрд грн**) і **90,2 відс.** (недонадходження становили **29,7 млрд гривень**) відповідно.

При цьому до Закону № 294 неодноразово вносились зміни в частині визначення планового показника надходжень ПДВ. Так, Законом № 553 плановий показник надходжень ПДВ із вироблених в Україні товарів (продукції) з урахуванням відшкодування зменшено з 96,8 до 75,4 млрд грн, або **на 22,1 відсотка**. В подальшому плановий показник надходжень цього податку поступово збільшено до 86,1 млрд грн, або **на 14,2 відс.**, проте цей показник був перевиконаний майже на 47 відсотків. Плановий показник надходжень ПДВ із ввезених на митну територію України товарів, затверджений Законом № 294, зменшено Законом № 553 з 349,5 до 303,8 млрд грн, або **на 13,1 відс.**, проте цей показник не виконано майже на 10 відсотків.

У 2021 році на 39,9 відс. перевиконано планові показники надходжень до державного бюджету **акцизного податку з ввезених на митну територію України товарів** (перевиконання **22,7 млрд грн**), **на 1,3 відс.** – із вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (перевиконання **1,1 млрд гривень**).

Слід зазначити, що при прогнозуванні надходжень акцизного податку з ввезених товарів Мінфіном не було враховано перерозподілу на ринку споживання тютюнових виробів, який розпочався ще у 2020 році, а саме збільшення споживання ТВЕНів, які майже в повному обсязі ввозилися в Україну, а також продовження тенденції до збільшення ввезення в Україну транспортних засобів. Як наслідок, у 2021 році надходження акцизного податку з імпорту тютюну та тютюнових виробів збільшилися в 5,3 раза, транспортних засобів – в 2,4 раза.

4. Найбільшим джерелом надходжень до державного бюджету серед непрямих податків був ПДВ. У 2020 році цього податку надійшло 400,6 млрд грн, у 2021 році – 536,5 млрд грн, у I півріччі 2022 року – 194,4 млрд грн, планові показники виконано на 102,7, 102,3 і 71,4 відс. відповідно. Невиконання планових показників надходжень ПДВ у I півріччі 2022 року насамперед зумовлено військовою агресією Російської Федерації проти України.

4.1. Протягом 2020–2021 років та I півріччя 2022 року набрали чинності норми 26 законів України, якими вносились зміни до Податкового

кодексу в частині справляння ПДВ і які були спрямовані, зокрема, на:

- покращення адміністрування ПДВ;
- узгодження норм Податкового кодексу із положеннями інших законів України;
- розширення кола платників та бази оподаткування ПДВ;
- зниження ставок оподаткування на окремі операції до 14 і 7 відс.;
- запровадження податкових пільг в оподаткуванні ПДВ на постійній основі та тимчасово;
- запровадження особливих умов оподаткування окремих операцій під час дії воєнного, надзвичайного стану, спрямованих на підтримку економіки в умовах війни та обороноздатності України.

4.2. За рахунок запровадження протягом періоду, що аналізувався, нових податкових пільг з ПДВ недонадходження податку становили близько **52,9 млрд грн**: у 2020 році – 8,6 млрд грн, у 2021 році – 13,4 млрд грн, у I півріччі 2022 року – 30,9 млрд гривень. При цьому, як вже зазначалось, ДПС надано дані про обсяги податкових пільг з ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) лише за I квартал 2022 року (5,3 млрд гривень).

Найбільші недонадходження до державного бюджету з ПДВ мали місце внаслідок запровадження Законом № 530 (в редакції Закону № 540) звільнення від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України та/або операцій з постачання на митній території України товарів (у тому числі лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання), необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), які загалом становили близько **24,0 млрд грн** (у 2020 році – 8,6 млрд грн, у 2021 році – 13,3 млрд грн, у I півріччі 2022 року – 2,1 млрд гривень).

У I півріччі 2022 року у зв'язку з воєнною агресією Російської Федерації проти України, запроваджено ряд податкових пільг з ПДВ. Найбільші недонадходження спричинені застосуванням звільнення від оподаткування ПДВ з 01.04.2022 операцій з ввезення товарів (продукції) на митну територію України у митному режимі імпорту СГ, які зареєстровані платниками єдиного податку першої, другої і третьої груп та використовували особливості оподаткування, встановлені пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX Податкового кодексу, а також операцій з імпорту транспортних засобів, запровадженого Законом № 2142. Як наслідок, недонадходження до державного бюджету ПДВ за цей період становили **10,4 і 9,8 млрд грн відповідно**.

Слід зазначити, що Мінфіном, ДПС і Держмитслужбою не внесено до довідників податкових пільг ДПС і Класифікатора пільг № 1011 позицій щодо обліку податкових пільг з ПДВ у частині застосування знижених ставок оподаткування у розмірі 7 і 14 відс. для окремих видів операцій із постачання на території України та ввезення на митну територію України товарів (продукції), а тому **облік недонадходжень до державного бюджету від застосування цих знижених ставок не здійснювався**.

4.3. Аналізом встановлено, що у I півріччі 2022 року кількість платників ПДВ, які фактично сплачували цей податок, зменшилась на **26,4 відс., або на 53,6 тис. осіб**, що негативно вплинуло на обсяги надходжень ПДВ.

Серед факторів, які вплинули на зменшення кількості таких платників ПДВ у I півріччі 2022 року, було впровадження Законом № 2120 можливості переходу на спрощену систему оподаткування СГ третьої групи, які використовували особливості оподаткування (без сплати ПДВ), встановлені пунктом 9 підрозділу 8 розділу XX Податкового кодексу на період дії воєнного стану. Так, кількість платників ПДВ, у яких призупинено реєстрацію платника ПДВ, на 01.07.2022 становила **10,9 тис. осіб, або 7,3 відс. платників, які сплачували ПДВ на цю дату.**

5. Законодавчі зміни в системі оподаткування акцизним податком у 2020–2021 роках та I півріччі 2022 року насамперед були націлені на підвищення ставок на тютюнові вироби, впорядкування електронного адміністрування реалізації підакцизних товарів, розширення їх переліку, запровадження звільнень від оподаткування через проведення заходів, направлених на запобігання поширенню коронавірусної хвороби, а також військову агресію з боку Російської Федерації та введення воєнного стану в Україні.

5.1. Надходження акцизного податку до державного бюджету протягом 2020–2021 років мали тенденцію до збільшення. У 2020 році до державного бюджету надійшло **138,3 млрд грн** акцизного податку, що на **12,1 відс. (14,9 млрд грн)** більше, ніж у 2019 році, у 2021 році – **162,5 млрд грн**, що на **17,5 відс. (24,2 млрд грн)** більше, ніж у 2020 році.

На збільшення надходжень вплинули, зокрема, такі фактори:

- підвищення специфічних ставок податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання на **тютюнові вироби** на 20 відс., запроваджене Законом № 2628: у 2020 році в цілому надходження акцизного податку з цієї продукції **збільшилися на 24,0 відс., або на 10,6 млрд грн**, у тому числі з вироблених в Україні тютюну та тютюнових виробів (ККДБ 14020600) – **на 21,9 відс. (на 9,4 млрд грн)**, з ввезених (ККДБ 14030600) – **більше ніж у 2 рази (на 1,2 млрд грн)**;

- віднесення до підакцизних товарів пального для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згоряння тощо відповідно до Закону № 391: у 2020 році ці надходження в цілому **збільшилися (за ККДБ 14021900 і ККДБ 140301900) на 13,4 відс., або на 6,4 млрд грн**, у 2021 році – **на 14,6 відс., або на 7,9 млрд грн**;

- віднесення до підакцизних товарів рідин, що використовуються в електронних сигаретах, відповідно до Закону № 466: у **2021 році акцизний податок із ввезених на митну територію України товарів за ККДБ 14030600 збільшився в 5,3 рази, або на 9,9 млрд гривень.**

5.2. У I півріччі 2022 року надійшло 43,1 млрд грн акцизного податку, що порівняно з аналогічним періодом 2021 року менше на 39,6 відс. (28,2 млрд гривень). Зазначене зумовлене запровадженням додаткових стимулів та послаблень для СГ з одночасною підтримкою функціонування економіки України, зокрема податкових пільг, у зв'язку з військовою агресією Російської Федерації проти України та введенням воєнного стану на території країни.

Так, Законом № 2142 з 01.04.2022 запроваджено звільнення від оподаткування операцій з ввезення фізичними особами на митну територію України усіх видів транспортних засобів, яке створило умови для різкого збільшення кількості ввезених в Україну як вживаних легкових автомобілів дешевого сегменту, так і преміумкласу. Внаслідок застосування цієї податкової пільги, недонадходження до державного бюджету акцизного податку становили **понад 13,1 млрд гривень**. З 01.07.2022 Законом № 2325 дію цієї пільги припинено.

5.3. Скасування Законом № 1914 з 01.01.2022 в Україні маркування марками акцизного податку звичайних (неігристих) вин та збродених напоїв, фактична міцність яких вища за 1,2 відсотка об'ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15 відсотків об'ємних одиниць етилового спирту, ускладнило здійснення контролю за обігом такої продукції. Як наслідок, у торговельній мережі почастишали випадки реалізації виноробної продукції без супровідних документів, що негативно впливає на повноту сплати акцизного податку та ставить під сумнів якість і безпечність вживання такої продукції.

6. Протягом 2020–2021 років та I півріччі 2022 року до державного бюджету надійшло 76,5 млрд грн мита: 72,1 млрд грн ввізного, 2,7 млрд грн вивізного та 1,7 млрд грн особливих видів мита.

6.1. Зміни, що вносилися до Митного кодексу в частині оподаткування митом, протягом періоду, що аналізувався, стосувалися запровадження на постійній основі або тимчасово (на час дії воєнного стану) звільнень від оподаткування ввізним митом.

Так, за даними Держмитслужби, в цілому умовно нарахована сума **ввізного мита** відповідно до наданих преференцій при імпорті товарів в Україну становила **20,1 млрд грн у 2020 році, 27,1 млрд грн у 2021 році**. При цьому питома вага зазначених пільг у загальних надходженнях ввізного мита до державного бюджету становила **68,3 і 75,2 відс. відповідно**.

У I півріччі 2022 року умовно нарахована сума **ввізного мита** становила **17,3 млрд грн**, з них **10 млрд грн** – тарифні пільги, тимчасово запроваджені на час дії воєнного стану у зв'язку із військовою агресією Російської Федерації проти України. Як наслідок, недонадходження ввізного мита за рахунок тарифних пільг у I півріччі 2022 року майже у **2,7 рази** перевищували надходження від цього податку.

6.2. У 2021 році до державного бюджету надійшло 1 322,3 млн грн вивізного мита, що в 5,1 рази більше, ніж у 2020 році (257,3 млн грн), це обумовлено суттєвим збільшенням експорту відходів брухту чорних металів і виробів з них, насіння соняшникового та великої рогатої худоби. Виконання планових показників у 2020 і 2021 роках становило 71,5 і 294,5 відс. відповідно.

Слід зазначити, що протягом 2021 року Україна збільшила експорт брухту чорних металів у грошовому виразі майже у **25 разів** (211,9 млн дол. США) порівняно з 2020 роком (8,6 млн дол. США).

З метою упередження дефіциту брухту чорних металів Верховною Радою України прийнято Закон України від 27.04.2021 № 1419 "Про внесення зміни до розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону України "Про внесення змін до деяких законів України щодо зменшення дефіциту брухту чорних металів на внутрішньому ринку", яким, зокрема, збільшено ставки вивізного мита з 58 до 180 євро за тону брухту.

7. Законом № 2118 підрозділ 10 розділу XX Податкового кодексу доповнено пунктом 69, згідно з яким з 07.03.2022 тимчасово, на період до припинення або скасування воєнного стану на території України, встановлено особливості адміністрування податків у частині декларування, здійснення контрольно-перевірочної роботи, звільнення від відповідальності платників у разі неможливості виконання своїх обов'язків під час дії воєнного стану тощо.

7.1. Аналізом встановлено, що майже половина платників ПДВ та 20 відс. платників акцизного податку скористалися положеннями підпункту 69.1 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу щодо можливості неподання податкової звітності з 07.03.2022, що вплинуло на зменшення надходжень цих податків до державного бюджету.

Зокрема, у I півріччі 2021 року в середньому одним СГ – платником ПДВ подано **5,7 декларації**, а в I півріччі 2022 року – **3,3 декларації**.

Аналіз даних ДПС щодо стану декларування акцизного податку засвідчив, що кількість декларацій (без уточнюючих), поданих його платниками, за I півріччя 2022 року порівняно з аналогічним періодом 2021 року **скоротилась на 19,9 відс.** (з 51,2 до 41,0 тис.), а платників, які подавали ці декларації, – **на 22,2 відс.** (з 10,8 до 8,4 тис. СГ).

7.2. За даними ДПС, податковими органами у I півріччі 2022 року проведено 636 документальних перевірок з питань дотримання податкового та іншого законодавства платниками непрямих податків, з них тільки 2 планові, у 2021 році – 6 096 перевірок (4 021 позапланова і 2 075 планових). Отже, з урахуванням положень підпункту 69.2 пункту 69 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу кількість документальних позапланових перевірок платників непрямих податків, проведених податковими органами, зменшилась в 3 рази, планові перевірки майже не здійснювалися.

За інформацією Держмитслужби, митними органами протягом I півріччя 2022 року проведено 177 документальних (16 планових і 161 невиїзну) перевірок підприємств з питань митного законодавства, що **в 1,9 рази менше**, ніж за аналогічний період 2021 року (342 перевірки, з них 46 планових і 296 невиїзних).

7.3. Запроваджені Законом № 2118 звільнення від відповідальності платників у разі неможливості виконання своїх обов'язків під час дії воєнного стану, зупинення проведення документальних перевірок та перебігу строків, визначених податковим законодавством, тощо призвели до значних недонадходжень до державного бюджету у I півріччі 2022 року. Зокрема, податковий борг з ПДВ і акцизного податку в цей період збільшився на 6,1 млрд гривень. При цьому податкові органи були позбавлені можливості стягнення такого боргу.

Законом № 2260, що набрав чинності з 27.05.2022, внесено ряд змін до окремих норм Податкового кодексу, зокрема щодо виконання платниками

податків обов'язків щодо дотримання термінів сплати податків та зборів, подання звітності, у разі можливості виконувати ними такі обов'язки.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати аналізу фактичного стану та оцінка впливу законодавства на повноту і своєчасність сплати непрямих податків до державного бюджету надіслати Верховній Раді України протягом 15 днів з дня затвердження.

2. Відомості у формі рішення Рахункової палати про результати аналізу фактичного стану та оцінка впливу законодавства на повноту і своєчасність сплати непрямих податків до державного бюджету надіслати Кабінетові Міністрів України та рекомендувати доручити:

2.1. Міністерству фінансів України підготувати та внести на розгляд Кабінетові Міністрів України:

– проєкти законів України щодо внесення змін до:

підпункту 14.1.178 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу в частині визначення доступного для розуміння та застосування на практиці терміна "податок на додану вартість" як непрямого податку, що встановлюється як надбавка до ціни товарів (робіт, послуг) і сплачується споживачем при придбанні товарів (робіт, послуг) за ціною, збільшеною на суму цього податку, відповідно до норм розділу V Податкового кодексу на всіх стадіях виробництва, обігу товарів, виконання робіт і надання послуг;

Податкового кодексу щодо узгодження окремих норм, а саме абзацу сьомого підпункту "в" пункту 193.1 статті 193, яким, зокрема, запроваджено оподаткування операцій з постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010), за ставкою у розмірі 7 відсотків як постійну податкову пільгу, та пункту 74 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" цього Кодексу, яким зазначену пільгу визнано як тимчасову, до 01.01.2023;

частини першої статті 271 Митного кодексу в частині удосконалення терміна "мити", зокрема визначення як непрямого податку;

Закону № 468 для узгодження його положень із нормами Митного тарифу № 674;

– проєкт постанови Кабінету Міністрів України щодо внесення змін до постанови № 106 з метою визначення органу, відповідального за контроль за справлянням надходжень до державного бюджету за ККДБ 15030000;

2.2. Державній митній службі України забезпечити розроблення та впровадження інформаційної системи "Митний аудит" з одночасним запровадженням технічних можливостей програми щодо введення в базу даних деталізованої інформації про результати проведених документальних перевірок у розрізі митниць, платників податків, видів перевірок тощо, а також передачі даних митними органами до податкових органів про виникнення податкового боргу зі сплати митних платежів за результатами проведених перевірок суб'єктів ЗЕД.

3. Рішення Рахункової палати надіслати Міністерству фінансів України і рекомендувати:

- забезпечити внесення змін до наказу Мінфіну № 14 та затверджених ним форми декларації акцизного податку і Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку в частині посилання на декларацію з акцизного податку, як це передбачено статтею 223 Податкового кодексу;

- у зв'язку із відміною з 01.01.2022 згідно із Законом України від 30.11.2021 № 1914 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень" маркування марками акцизного податку звичайних (неігристих) вин та зброджених напоїв, що класифікуються у товарній позиції 2204 (крім 2204 10, 2204 21 06 00, 2204 21 07 00, 2204 21 08 00, 2204 21 09 00, 2204 22 10 00, 2204 29 10 00) та товарних підкатегоріях 2205 10 10 00, 2205 90 10 00, 2206 00 59 00, 2206 00 89 00 з УКТ ЗЕД, фактична міцність яких вища за 1,2 відсотка об'ємних одиниць етилового спирту, але не вища за 15 відсотків об'ємних одиниць етилового спирту, за умови, що етиловий спирт, який міститься у готовому продукті, має повністю ферментне (ендогенне) походження, розробити та впровадити ефективні заходи контролю податковими органами за реалізацією вказаної підакцизної продукції у мережі роздрібної торгівлі;

- забезпечити вдосконалення методик з прогнозування надходжень з ПДВ, акцизного податку і мита та покращити обґрунтованість індикативних показників цих надходжень, що доводяться до виконання ДПС і Держмитслужбі.

Член Рахункової палати

Цезар ОГОНЬ

Витяг з Класифікації доходів бюджету щодо ККДБ непрямих податків станом 01.01.2022

14020000	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)
14020100	Спирт
14020200	Лікero-горілчана продукція
14020300	Виноробна продукція, для виробництва якої не використовується спирт етиловий
14020400	Пиво
14020600	Тютюн та тютюнові вироби, рідини, що використовуються в електронних сигаретах
14020800	Транспортні засоби
14021000	Кузови для моторних транспортних засобів
14021300	Електрична енергія
14021900	Пальне
14022000	Інші підакцизні товари вітчизняного виробництва
14022300	Виноробна продукція, для виробництва якої використовується спирт етиловий
14030000	Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)
14030100	Спирт
14030200	Лікero-горілчана продукція
14030300	Виноробна продукція
14030400	Пиво
14030600	Тютюн та тютюнові вироби, рідини, що використовуються в електронних сигаретах
14030800	Транспортні засоби
14031000	Кузови для моторних транспортних засобів
14031400	Електрична енергія
14031900	Пальне
14032000	Інші підакцизні товари іноземного виробництва
14060000	Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування
14060100	Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)
14060200	Бюджетне відшкодування податку на додану вартість
14060300	Реструктурована сума заборгованості податку на додану вартість
14060400	Податок на додану вартість із імпортованих на територію України робіт, послуг
14060500	Надходження від підприємств податку на додану вартість по операціях, пов'язаних з виконанням інноваційних проектів
14060600	Надходження від погашення податкового боргу, в тому числі реструктуризованого або розстроченого (відстроченого), з податку на додану вартість (з урахуванням штрафних санкцій, пені та процентів, нарахованих на суму цього розстроченого (відстроченого) боргу), що сплачуються підприємствами електроенергетичної, нафтогазової, вугільної галузей, підприємствами, що надають послуги з виробництва, транспортування та постачання теплової енергії, підприємствами централізованого водопостачання та водовідведення
14060800	Податок на додану вартість від операцій з постачання на митній території України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в

	Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів та медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; а також лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я
14060900	Податок на додану вартість сільськогосподарських підприємств за операціями з сільськогосподарськими товарами/послугами (крім операцій із зерновими і технічними культурами та операцій з продукцією тваринництва)
14061000	Податок на додану вартість сільськогосподарських підприємств за операціями із зерновими і технічними культурами
14061100	Податок на додану вартість сільськогосподарських підприємств за операціями з продукцією тваринництва
14070000	Податок на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів
14070100	Податок на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів (крім лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів та медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України, а також лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я)
14070200	Податок на додану вартість від операцій з ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів та медичних виробів за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України; а також лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я
15000000	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції
15010000	Ввізне мито
15010100	Мито на товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності
15010200	Мито на товари, які ввозяться (пересилаються) громадянами
15010300	Інші збори з імпорту
15010500	Мито на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності та громадянами
15030000	Особливі види мита та сезонне мито
15030100	Спеціальне мито
15030200	Антидемпінгове мито
15030300	Компенсаційне мито
15030400	Додатковий імпортний збір
15030500	Сезонне мито
15020000	Вивізне мито
15020100	Мито на товари, що вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності
15020200	Мито на товари, які вивозяться (пересилаються) громадянами

**Зміни (витяги), внесені до підрозділу 2 розділу XX "Прикінцеві положення"
Податкового кодексу, що мали тимчасовий характер, але впливали на зменшення
надходжень ПДВ до Державного бюджету України**

Закон	Положення запроваджених та продовжених норм
Закон № 466, набрав чинності з 25.05.2020	71. Тимчасово, до 31.12.2020, звільняються від оподаткування ПДВ операції з безоплатної передачі у володіння і користування транспортних засобів товарних позицій 8702 та 8703 згідно з УКТ ЗЕД для осіб з інвалідністю, у тому числі дітей з інвалідністю, та інших пільгових категорій населення, визначених законодавством України, за переліком, затвердженим КМУ, а також транспортні засоби спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб ЦОВВ, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки)
Закон № 530, що набрав чинності з 02.04.2020 в редакції Закону № 540	72. Тимчасово, на період, що закінчується останнім числом місяця, в якому завершується дія карантину, що запроваджений КМУ у порядку, встановленому законом, на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19) , операції, передбачені пунктом 71 цього підрозділу та/або підпунктом 197.1.15 пункту 197.1 статті 197 цього Кодексу, що здійснені громадськими об'єднаннями та/або благодійними організаціями, не включаються такими громадськими об'єднаннями або благодійними організаціями при обрахунку загальної суми, визначеної статтею 181 цього Кодексу. Норми цього пункту застосовуються до операцій, здійснених починаючи з 17.03.2020
Закон України від 17.03.2020 № 532 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо підвищення доступності лікарських засобів, медичних виробів та допоміжних засобів до них, які закуповуються за кошти державного бюджету, та створення умов для закупівель у сфері охорони здоров'я за кошти державного бюджету", що набрав чинності з 01.04.2020	Продовжено до 31.12.2022 (замість до 31.12.2020) дію пункту 38 , згідно з яким звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України лікарських засобів , внесених до Державного реєстру лікарських засобів, медичних виробів , внесених до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення тощо, операції з постачання (передачі) лікарських засобів та медичних виробів, що були ввезені та/або поставлені на митній території України відповідно до цього пункту, у системі охорони здоров'я від ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, та/або від державних підприємств тощо. 38¹. Тимчасово, до 31.12.2022, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України лікарських засобів, медичних виробів та допоміжних засобів до них, що закуповуються за кошти державного бюджету особою, уповноваженою на здійснення закупівель у сфері охорони здоров'я, для виконання програм та здійснення централізованих заходів з охорони здоров'я та ряд інших операцій з безоплатного постачання (передачі) таких засобів, виробів тощо
Законом № 962, що набрав чинності з 23.12.2020	Пункт 13¹ доповнено словом "показу" , внаслідок чого тимчасово, до 01.01.2023, звільняються від оподаткування ПДВ не тільки операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження, та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами), а й їх показу
Закон України від 17.11.2020 № 1005 "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей адміністрування податків у цілях фінансування видатків, визначених пунктами 31 ³³ статті 14	74. Тимчасово, до 31.12.2020, з метою забезпечення фінансування видатків за програмами, передбаченими пунктами 31-33 статті 14 Закону України "Про державний бюджет України на 2020 рік" під час розрахунку показника $\Sigma \text{ПопРах}$ ⁵³ враховується сума коштів, зарахована на рахунок ПАТ "Укрнафта" у системі електронного адміністрування ПДВ з рахунків ПАТ "Укрнафта", відкритих у відповідних органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для проведення взаєморозрахунків, сформована для забезпечення надходжень до спеціального фонду державного бюджету від ПАТ "Укрнафта", визначених пунктами 13 (у частині погашення податкового

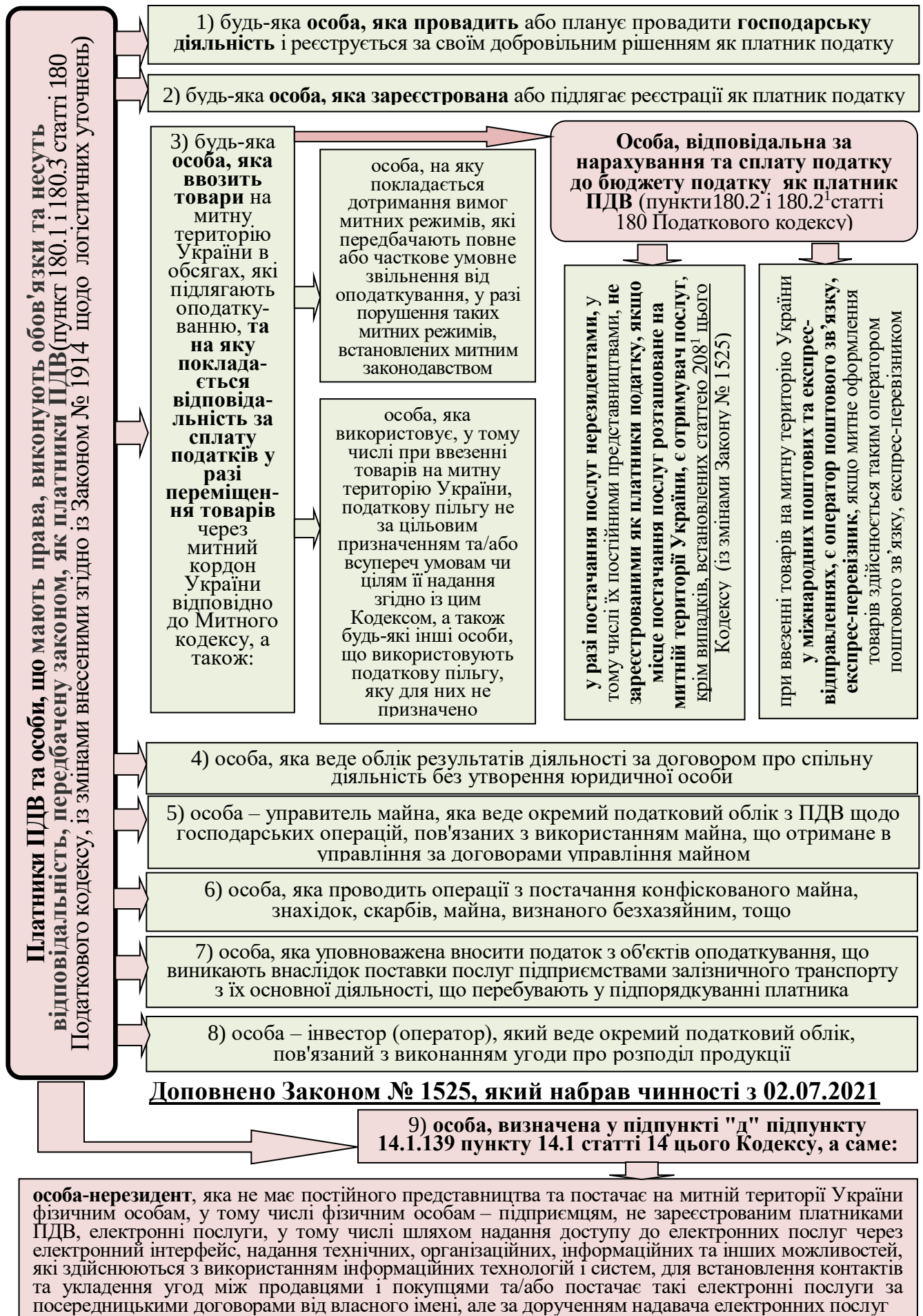
⁵³ Загальної суми поповнення з поточного рахунку платника ПДВ рахунку в системі електронного адміністрування податку.

Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік", що набрав чинності з 28.11.2020	боргу за податковими зобов'язаннями з ПДВ, задекларованими за звітні (податкові) періоди, починаючи з липня 2015 року/III кварталу 2015 року що підлягали сплаті до державного бюджету) та 15 статті 11 Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік"
Закон № 1293, що набрав чинності з 28.03.2021	76. Тимчасово, до 01.01.2035, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту нового устаткування (обладнання) та комплектуючих виробів до нього, визначених у підпункті 15 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу, що ввозяться платником податку – інвестором із значними інвестиціями виключно для реалізації інвестиційного проєкту із значними інвестиціями на виконання спеціального інвестиційного договору
Закон № 1402, що набрав чинності з 15.06.2021	77. Тимчасово, протягом 180 днів з дня набрання чинності Законом № 1402, за умови дотримання положень, передбачених пунктом 9 ⁷ розділу XXI Митного кодексу, базою оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України транспортних засобів особистого користування , що були у використанні та з року випуску яких минуло більше п'яти років, які класифікувалися за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД та станом на 31.12.2020 перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту, була сума акцизного податку, нарахованого відповідно до пункту 36 підрозділу 5 цього розділу. Строк, передбачений абзацом першим цього пункту, для учасників бойових дій, зазначених у пунктах 19 і 20 частини першої статті 6 Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", за умови документального підтвердження їх перебування більш як 90 днів з дня набрання чинності Законом № 1402 безпосередньо на території проведення ООС, становив 270 днів
Закон від 15.07.2021 № 1660 "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку галузі екологічного транспорту в Україні", що набрав чинності з 01.01.2022	Продовжено до 01.01.2026 ⁵⁴ дію пункту 64 , згідно з яким звільняються від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України та з постачання на митній території України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що класифікуються в товарній підпозиції 8701 20 (виключно сидельні тягачі для автомобільних напівпричепів), у товарних підкатегоріях 8703 80 10 10, 8703 80 90 10, 8704 90 00 00 згідно з УКТ ЗЕД (в тому числі вироблених в Україні). 64¹ . Тимчасово, до 01.01.2026, звільняються від ПДВ операції із ввезення на митну територію України та з постачання на митній території України нових транспортних засобів (у тому числі вироблених в Україні), оснащених двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням , що працюють виключно на стисненому природному газі метані, зрідженому природному газі метані або біогазі, що класифікуються в товарній підпозиції 8701 20, товарних позиціях 8703, 8704 згідно з УКТ ЗЕД; 78 . Тимчасово, до 01.01.2031, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів , визначених підпунктом 16 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу, що ввозяться підприємствами, які мають, створюють або модернізують виробничі потужності для промислового виробництва транспортних засобів .
Закон № 1914, що набрав чинності з 01.01.2022	Продовжено до 01.01.2027 дію пункту 23 , згідно з яким тимчасово від оподаткування ПДВ звільняються операції з постачання, у тому числі операції з імпорту та експорту відходів та брухту чорних і кольорових металів , а також паперу та картону для утилізації (макулатури та відходів) товарної позиції 4707 згідно з УКТ ЗЕД.

⁵⁴ Звільнення від оподаткування ПДВ операцій з ввезення на митну територію України та з постачання на митній території України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що зазначені у товарній підкатегорії 8703 90 10 10 згідно з УКТ ЗЕД (в тому числі вироблених в Україні) до 31.12.2018 було запроваджено Законом України від 07.12.2017 № 2245 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році". В подальшому це звільнення продовжувалося із деякими змінами чотирма законами України.

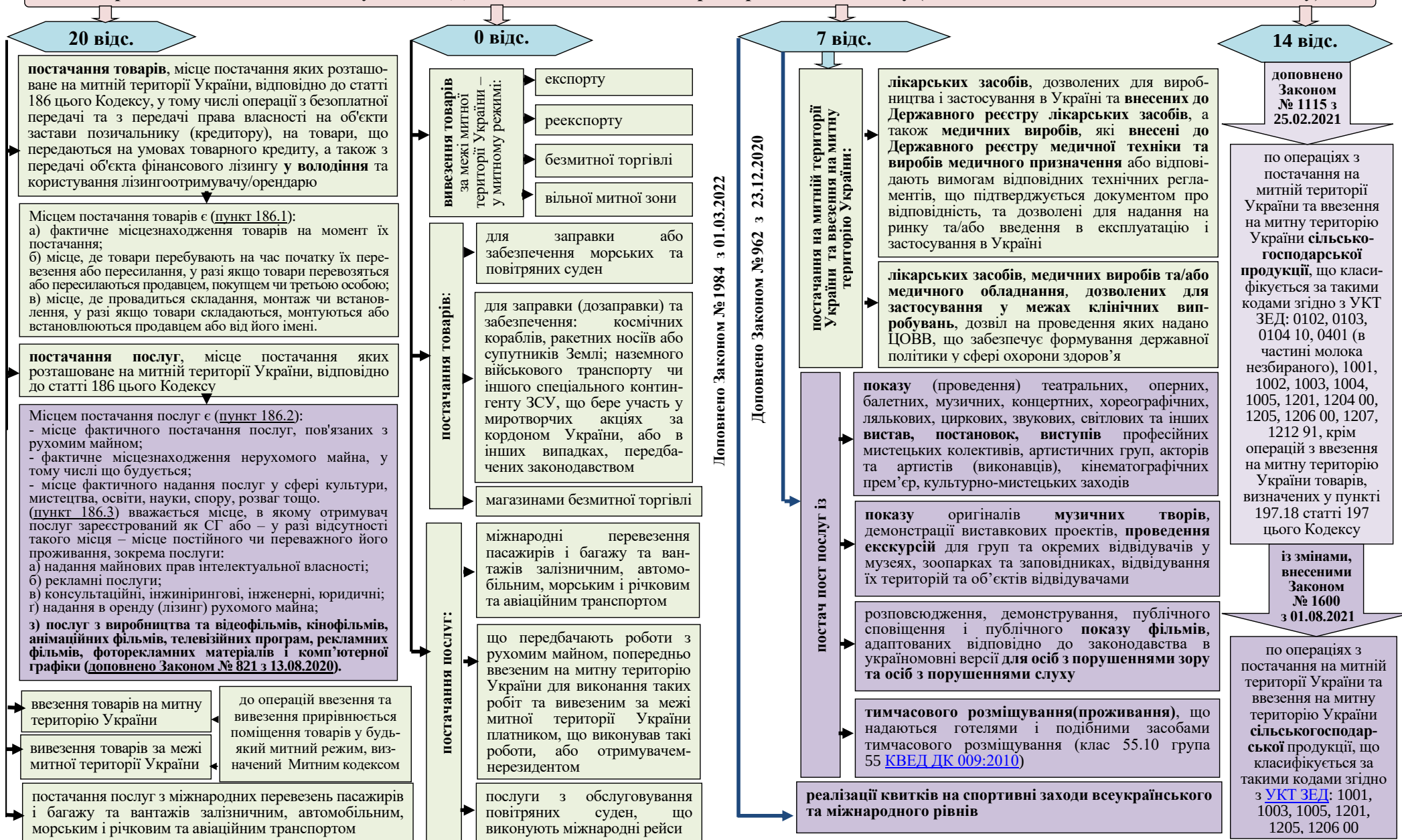
	Продовжено до 01.01.2026 дію пункту 44, згідно з яким тимчасово платники податку, які здійснюють постачання, передачу, розподіл електричної та/або теплової енергії, надають послуги із забезпечення загальнооспільних інтересів у процесі функціонування ринку електричної енергії відповідно до Закону № 2019, постачання вугілля та/або продуктів його збагачення товарних позицій 2701, 2702 та товарної підпозиції 2704 00 згідно з УКТ ЗЕД, надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, нараховують плату за абонентське обслуговування, визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом. Продовжено до 01.01.2025 дію пункту 65, згідно з яким тимчасово контролюючий орган за заявою платника податку надає розстрочення (рівними частинами) сплати ПДВ на термін, зазначений у заяві платника податку, але не більше 24 календарних місяців, без нарахування процентів, пені та штрафів, визначених Податковим кодексом, при ввезенні на митну територію України з поміщенням в митний режим імпорту обладнання та комплектуючих, що класифікуються за наведеними у цьому пункті товарними підкатегоріями згідно з УКТ ЗЕД. 80. Суми ПДВ, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних/розрахунках коригування до таких податкових накладних, які зареєстровані в ЄРПН та які до набрання чинності Законом № 1914 протягом 1095 календарних днів з дати їх складення не були включені до податкового кредиту, включаються до податкового кредиту протягом 365 календарних днів з дати набрання чинності зазначеним Законом, але не пізніше 1095 календарних днів з дати складення таких податкових накладних/розрахунків коригування до таких податкових накладних тощо
Закон № 2120, що набрав чинності з 17.03.2022	32. Тимчасово, на період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України, зокрема: – спеціальних засобів індивідуального захисту (каска, виготовлені відповідно до військових стандартів або технічних умов, чи їх еквіваленти та спеціально призначені для них компоненти (тобто підшоломи, амортизатори), бронежилети, ниток та тканин (матеріалів), для виготовлення бронежилетів та шоломів; – лікарських засобів та медичних виробів відповідно до підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 цього Кодексу, що призначені для використання закладами охорони здоров'я, учасниками АТО, особами, що беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, для надання медичної допомоги фізичним особам, які у період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства зазнали поранення, контузії чи іншого ушкодження здоров'я, за переліком, встановленим КМУ; – лікарських засобів та медичних виробів без державної реєстрації та дозвільних документів щодо можливості ввезення на митну територію України, що призначені для використання закладами охорони здоров'я, учасниками АТО тощо; – товарів оборонного призначення, визначених такими згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі", що класифікуються за визначеними цим пунктом групами, товарними позиціями та підкатегоріями УКТ ЗЕД. 32¹. Тимчасово, протягом дії правового режиму воєнного, надзвичайного стану, не вважаються використаними платником податку в неоподатковуваних ПДВ операціях або операціях, що не є господарською діяльністю платника податку, товари: придбані в оподатковуваних ПДВ операціях, знищені (втрачені) внаслідок дії обставин непереборної сили у період дії воєнного, надзвичайного стану;

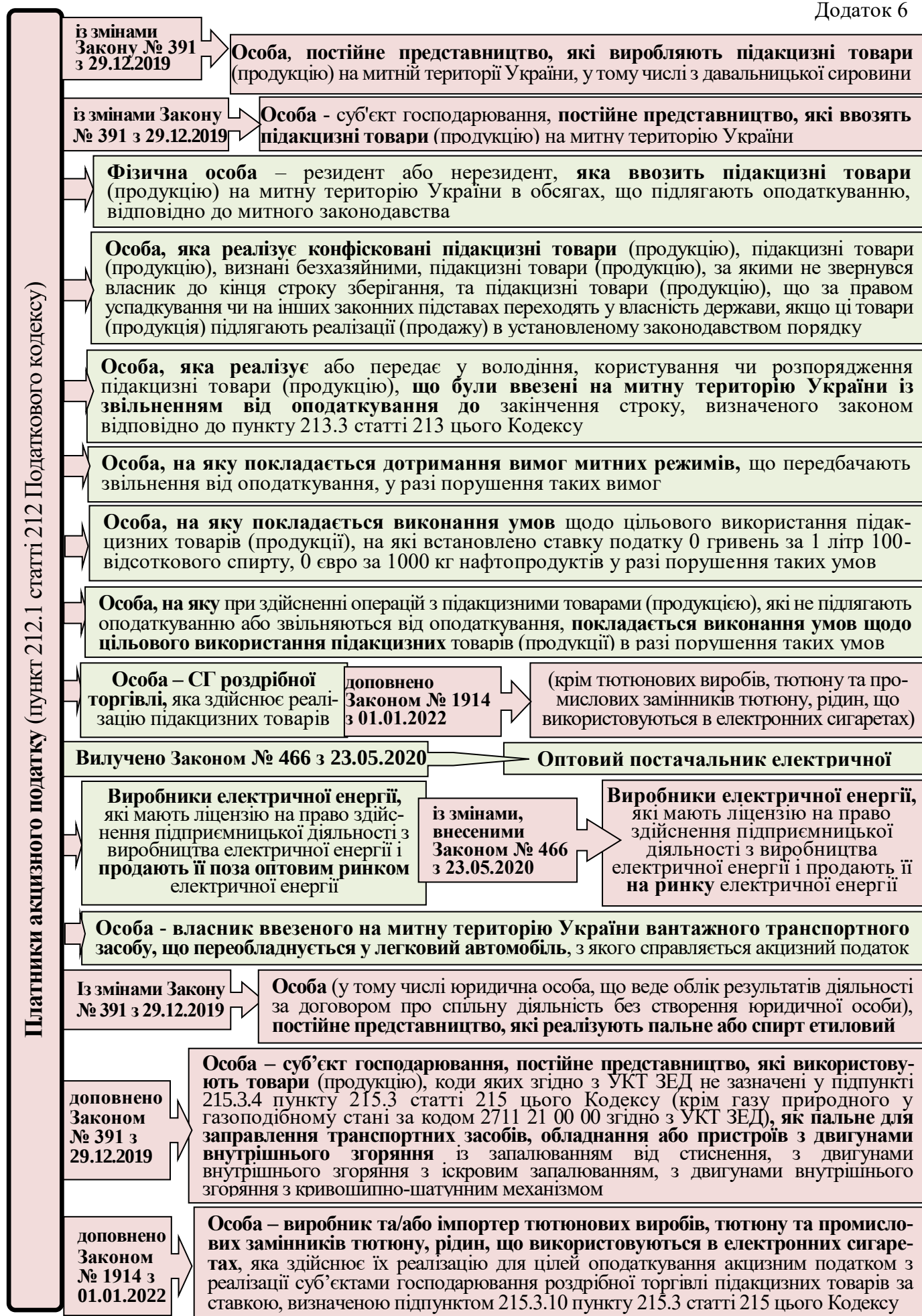
	придбані в оподатковуваних ПДВ операціях та передані в державну чи комунальну власність, у тому числі на користь добровольчих формувань територіальних громад, а також надані на користь інших осіб для потреб забезпечення оборони України у період дії воєнного, надзвичайного стану. Не є постачанням товарів та послуг операції з безоплатної (без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсації) передачі/надання товарів та послуг Збройним Силам України тощо, для потреб забезпечення оборони України, захисту безпеки населення та інтересів держави, а також на користь ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, сил цивільного захисту та/або закладів охорони здоров'я державної, комунальної власності, та/або структурних підрозділів з питань охорони здоров'я обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій, крім випадків, якщо такі операції з постачання товарів та послуг оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ. До наведених у цьому пункті операцій норми пункту 198.5 статті 198 цього Кодексу не застосовуються. 32². Тимчасово, за податкові періоди лютий, березень, квітень, травень 2022 року за операціями з придбання товарів/послуг, за якими в ЄРПН постачальниками не зареєстровано податкові накладні та/або розрахунки коригування до них, платники податку: включають до складу податкового кредиту звітного (податкового) періоду суми ПДВ, сплачені (нараховані) у складі вартості придбаних товарів/послуг, на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів, складених (отриманих) платником податку за операціями з придбання товарів/послуг відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"; отримувачі послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України, у разі нарахування таким отримувачем послуг ПДВ у складі податкових зобов'язань, визначених у податковій декларації за відповідний звітний (податковий) період, такі платники податку мають право на віднесення таких сум податку до податкового кредиту відповідного звітного (податкового) періоду, на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів, складених (отриманих) платником податку за операціями з придбання послуг, відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"
Закон від 15.03.2022 № 2139 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження диференційованої рентної плати за видобування газу природного", що набрав чинності з 01.03.2022	81. Тимчасово, до 31.12.2024, операції з надання послуг повітряного транспорту щодо внутрішнього перевезення пасажирів та багажу (код 51.10.11 та 51.10.12 Державного класифікатора продукції та послуг ДК 016:2010) оподатковуються ПДВ за ставкою у розмірі 7 відсотків
Закон № 2173, що набрав чинності з 16.06.2022	Пункт 32 доповнено абзацом, згідно з яким тимчасово, на період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації, та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства, звільняються від оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України прокату плоского з інших легованих сталей завширшки 600 мм або більше, скла безпечного, включаючи скло зміцнене (загартоване) або багат шарове, оптичних приладів для слідування, апаратури для передачі та приймання голосу, зображень та іншої інформації і т.д. згідно з кодами УКТ ЗЕД, зазначеними у цьому абзаці, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифіката кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування тощо.



з доповненнями, внесеними Законом № 1525 з 02.07.2021	197.1.2.постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, у тому числі постачання послуг з дистанційного навчання в мережі Інтернет, у разі, якщо мережа Інтернет використовується виключно як засіб комунікації між викладачем і слухачем), а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках. До таких послуг належать послуги з, зокрема:			
б) утримання, виховання та навчання дітей у дошкільних навчальних закладах як у межах обсягу, установленого навчальними планами і програмами, так і понад зазначений обсяг	в) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються загальноосвітніми навчальними I-III ступенів	г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються професійно-технічними навчальними закладами	г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти	
із змінами, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020				
б) утримання, виховання та навчання дітей у закладах дошкільної освіти як у межах обсягу, установленого навчальними планами і програмами, так і понад зазначений обсяг	в) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами загальної середньої освіти I-III ступенів	г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами професійної (професійно-технічної) освіти	г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами вищої освіти, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти	
197.1.22. оплати вартості з фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів		із змінами, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020		
		197.1.22.постачання послуг з фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, якщо такі послуги та/або роботи постачаються особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів		
197.1.23. безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III-IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави		із змінами, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020		
		197.1.23. безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави		
доповнено Законом № 2273 з 17.06.2022	197.1.25'постачання, підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування тощо), виготовлення, розповсюдження аудіокниг, озвучених українською мовою, крім видань еротичного характеру. Норми цього підпункту поширюються також на електронні послуги із постачання електронних примірників (електронно-цифрової інформації) та/або надання доступу до аудіокниг, озвучених українською мовою, крім видань еротичного характеру.			
вилучено Законом № 466 з 23.05.2020	197.1.26. передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у статті 184 Митного кодексу), у розпорядження державних установ або організацій, уповноважених здійснювати їх збереження або постачання згідно із законодавством, а також операції з безоплатної передачі зазначеного в цьому пункті майна у випадках, визначених законодавством, у володіння і користування державних органів, установ (організацій), які утримуються за рахунок бюджетних коштів, а також закладів, в яких виховуються дітисироти та діти, позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків сімейного типу, прийомних сімей. Операції з подальшого постачання зазначених товарів оподатковуються на загальних підставах.			
доповнено Законом № 1525 з 02.07.2021	197.1.32. постачання освітніх послуг шляхом доступу до публічних освітніх, наукових та інформаційних ресурсів у мережі Інтернет з галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти, проведення та надання яких не потребує участі людини, у тому числі шляхом надання доступу до віртуальних класів, освітніх ресурсів, у яких учні (слухачі) виконують завдання онлайн, а оцінки виставляються автоматично, без участі людини.			
із змінами, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020	197.2. постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами. Порядок звільнення від оподаткування та перелік операцій, що підлягають звільненню від оподаткування, встановлюються КМУ виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави та/або правил міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку. У порядку, встановленому абзацом першим цього пункту, також звільняються від оподаткування ПДВ операції з постачання товарів/послуг на митній території України, передбачених для надання гуманітарної допомоги в Україні дипломатичними представництвами, консульськими установами іноземних держав і представництвами міжнародних організацій в Україні згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу".			
197.18. ввезення на митну територію України племінних чистопородних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за кодами згідно з УКТ ЗЕД 0101 10 10 00, 0102 10 10 00, 0102 10 30 00, 0103 10 00 00, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, що здійснюються суб'єктами спеціального режиму оподаткування, встановленого статтею 209 цього Кодексу		із змінами, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020		
		197.18. ввезення на митну територію України племінних чистопородних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за кодами згідно з УКТ ЗЕД 0101 21 10 00, 0102 21 10 00, 0102 21 30 00, 0103 10 00 00, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, що здійснюються сільськогосподарськими товаровиробниками		
доповнено Законом № 962 з 23.12.2020	197.25. ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, що входять до складу національної кінематографічної спадщини			

Операції, що підлягають оподаткуванню ПДВ, місце їх постачання та розміри ставок податку (статті 185, 186, 193–195 Податкового кодексу)





Об'єкти оподаткування акцизним податком (пункт 213 Податкового кодексу)

реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)

реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу

доповнено
Законом
№ 466 з
23.05.2020

Ця норма не поширюється на операції з передачі в межах одного підприємства електричної енергії (за кодом 2716 00 00 00 згідно з УКТ ЗЕД), виробленої на об'єктах електроенергетики

ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України

реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазайними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави

реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу

обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат з урахуванням пункту 214.6 статті 214 цього Кодексу

із змінами
Закону
№ 1914 з
01.01.2022

обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), крім випадків, передбачених пунктом 216.3 статті 216 цього Кодексу

реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу

реалізації СГ роздрібною торгівлі підакцизних товарів

доповнено
Законом
№ 1914 з
01.01.2022

(крім тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах)

переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль

реалізації з акцизного складу/ акцизного складу пересувного будь-яких обсягів пального або спирту етилового понад обсяги, що:

отримані з інших акцизних складів/акцизних складів пересувних, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в ЄРАН

ввезені (імпортовані) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією

ввезені (імпортовані) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією

вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 213.1.1 цього пункту, або не підлягає оподаткуванню, або звільняється від оподаткування, або оподатковується на умовах, встановлених статтею 229 цього Кодексу, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в ЄРАН

доповнено
Законом
№ 391 з
29.12.2019

використання товарів (продукції), коди яких згідно з УКТ ЗЕД не зазначені у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (крім газу природного у газоподібному стані за кодом 2711 21 00 00 згідно з УКТ ЗЕД), як пального для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згоряння із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згоряння з кривошипно-шатунним механізмом

доповнено
Законом
№ 1914 з
01.01.2022

реалізації виробниками та/або імпортерами, у тому числі в роздрібній торгівлі тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, для цілей оподаткування акцизним податком з реалізації СГ роздрібною торгівлі підакцизних товарів

Зміни, що вносилися до пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу в частині звільнення від оподаткування операцій з підакцизними товарами наступних операцій з:

213.3.4. безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.

з доповненнями, внесеними Законом № 466 з 23.05.2020

безоплатної передачі у володіння і користування Збройним Силам України та іншим військовим формуванням, утвореним відповідно до законів України, органам Служби безпеки України, **органам внутрішніх справ** конфіскованих підакцизних товарів, визначених підпунктами 215.3.5-215.3.5-2 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (далі для цього пункту - транспортні засоби); транспортних засобів, визнаних безхазяйними; транспортних засобів, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання; транспортних засобів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах перейшли у власність держави.

з доповненнями, внесеними Законом № 1293 з 23.05.2020

безоплатної передачі у володіння і користування Збройним Силам України та іншим військовим формуванням, утвореним відповідно до законів України, органам Служби безпеки України, **Національній поліції України, Державної прикордонної служби України, Державної служби України з надзвичайних ситуацій, Національної гвардії України** конфіскованих підакцизних товарів, визначених підпунктами 215.3.5-215.3.5-2 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу (далі для цього пункту - транспортні засоби); транспортних засобів, визнаних безхазяйними; транспортних засобів, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання; транспортних засобів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах перейшли у власність держави.

У разі реалізації на митній території України транспортних засобів, операції з безоплатної передачі яких звільняються від оподаткування відповідно до цього підпункту, податок сплачується особами, які реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі транспортні засоби, не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент безоплатної передачі таких підакцизних транспортних засобів

213.3.6. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), за умови подальшого виготовлення з такої сировини інших підакцизних товарів (продукції, у т. ч. сировини), які реалізуються на митній території України або на експорт та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ця норма не поширюється на операції з ввезення пального.

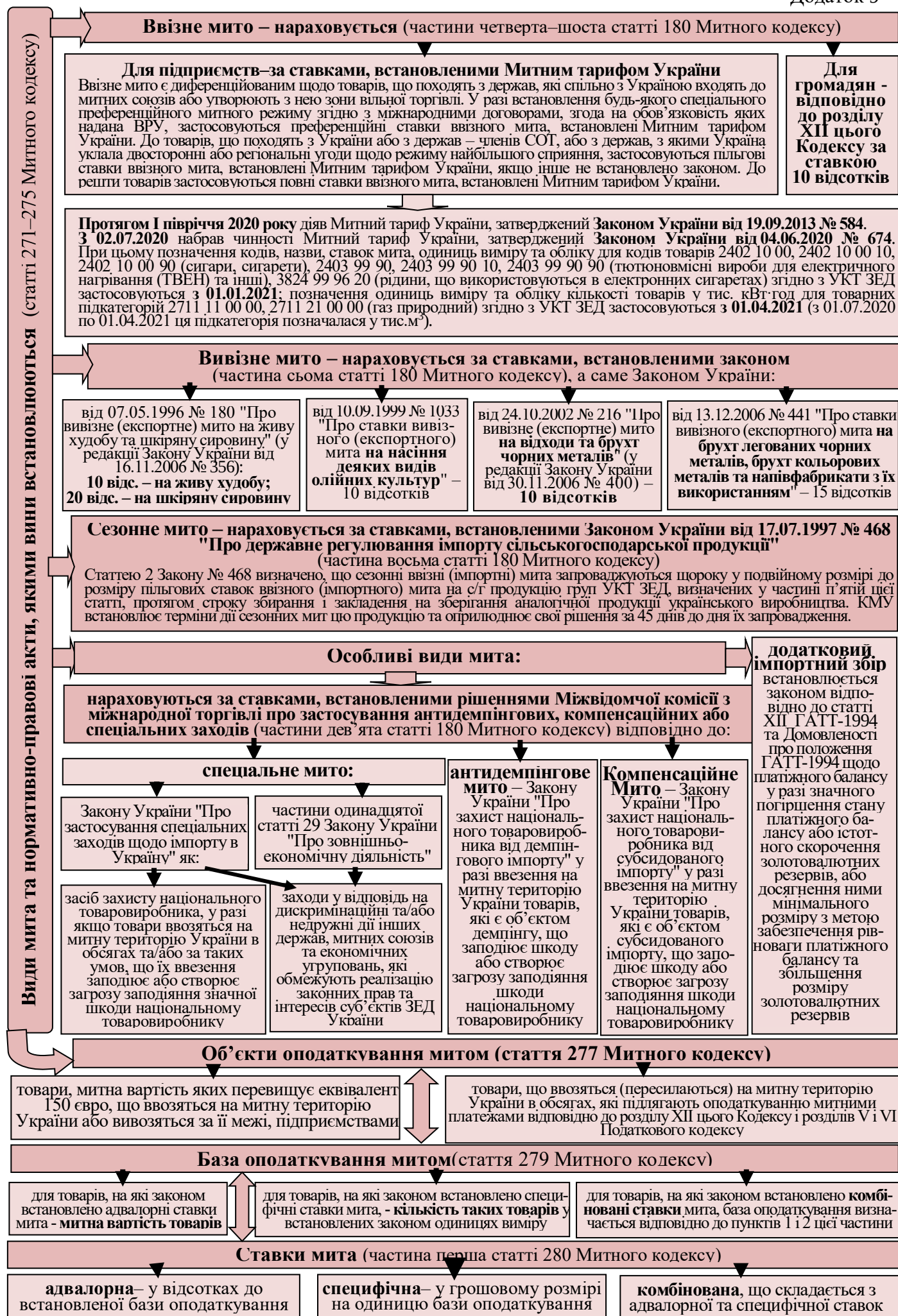
із змінами, внесеними Законом № 1914 з 01.01.2022

213.3.6. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), за умови подальшого виготовлення з такої сировини інших підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), які реалізуються на митній території України або на експорт, **або вивезення за межі митної території України невикористаною у виробництві сировини**, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ця норма не поширюється на операції з ввезення пального.

213.3.13. ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини заводами виробникам тютюнових виробів або її експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів.

із змінами, внесеними Законом № 1914 з 01.01.2022

213.3.13. ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами за умови подальшого виготовлення з такої сировини **ферментованої (переробленої) тютюнової сировини та її реалізації** виробникам тютюнових виробів або її експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів; **Тютюново-ферментаційні заводи у строк, передбачений цим Кодексом для подання податкової декларації за місячний податковий період, подають до контролюючих органів за основним місцем обліку звіт про обсяги імпорту неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини, обсяги придбаної тютюнової сировини в осіб, які виробляють тютюнову сировину на митній території України, обсяги виробництва, реалізації виробникам тютюнових виробів та експорту ферментованої (переробленої) тютюнової сировини за формою, затвердженою ЦОВВ, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Такий звіт прирівнюється до податкової декларації для цілей застосування норм цього Кодексу щодо проведення перевірок та притягнення до відповідальності за вчинення податкових правопорушень**



Зміни (витяги), внесені до розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу, що мали тимчасовий характер, але впливали на зменшення надходжень до Державного бюджету України

Закон	Положення запроваджених та продовжених норм
Закон № 530, що набрав чинності з 02.04.2020 в редакції Закону № 540	9⁶ Тимчасово, до 30.07.2020 для здійснення заходів щодо запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) звільняються від сплати ввізного мита товари (в т. ч. лікарські засоби, медичні вироби, медичне обладнання), необхідні для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19), перелік яких визначено КМУ; митне оформлення зазначених товарів, здійснюється першочергово; плата за виконання митних формальностей поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для них, щодо зазначених товарів не справляється.
Закон України від 02.03.2021 № 1294 "Про внесення зміни до пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України щодо звільнення від оподаткування ввізним митом нового устаткування (обладнання) та комплектуючих виробів до нього, що ввозяться для реалізації інвестиційного проекту із значними інвестиціями на виконання спеціального інвестиційного договору", набрав чинності з 28.03.2021	15) До 01.01.2035 тимчасово звільняються від оподаткування ввізним митом при ввезенні на митну територію України та поміщенні в митний режим імпорту нове устаткування (обладнання) та комплектуючі вироби до нього, що ввозяться інвестором із значними інвестиціями виключно для власного використання при реалізації інвестиційного проекту із значними інвестиціями на виконання спеціального інвестиційного договору, укладеного відповідно до Закону України "Про державну підтримку інвестиційних проектів із значними інвестиціями в Україні", за умови, що відповідні товари виготовлені не раніше ніж за три роки до дати їх ввезення на митну територію України, не були у використанні та класифікуються за кодами згідно з УКТ ЗЕД зазначених в цьому пункті. Звільнення від оподаткування ввізним митом надається в межах строку реалізації інвестиційного проекту та невикористаного на момент митного оформлення товарів загального обсягу надання державної підтримки тощо.
Закон № 1403, що набрав чинності з 15.06.2021	9⁸. Установити, що тимчасово, протягом 180 днів з дня набрання чинності Законом № 1403, звільняються від оподаткування ввізним митом транспортні засоби особистого користування (в кількості не більше однієї одиниці на кожну товарну позицію), що були в використанні та з подальшим випуском яких минуло більше п'яти років, які класифікуються за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД та станом на 31.12.2020 перебували у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту. 9⁹. Установити, що тимчасово, протягом 180 днів з дня набрання чинності Законом № 1403, фізична особа, яка є власником такого транспортного засобу або уповноважена розпоряджатися ним, має право вивезти за межі митної території України транспортний засіб особистого користування, що був у використанні і класифікується за товарними позиціями 8703, 8704 (загальною масою до 3,5 тонни) згідно з УКТ ЗЕД, який перебував на митній території України станом на 31.12.2020 у митному режимі тимчасового ввезення або транзиту, за умови добровільної сплати до державного бюджету коштів у сумі, що дорівнює розміру 500 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Вивезення транспортного засобу особистого користування з дотриманням умов, визначених абзацом першим цього пункту, звільняє фізичних осіб, відповідальних за дотримання строків та умов (вимог) митного режиму тимчасового ввезення або транзиту, від адміністративної відповідальності за порушення митних правил стосовно транспортного засобу, щодо якого не дотримані строки та умови (вимоги) митного режиму тимчасового ввезення або транзиту. 9¹⁰. Строк тимчасового спрощення митного оформлення транспортних засобів, передбачений пунктами 9⁷–9⁹ цього розділу, для учасників бойових дій, за умови документального підтвердження їх перебування

	більш як 90 днів з дня набрання чинності Законом № 1403 безпосередньо на території проведення операції Об'єднаних сил (ООС), становить 270 днів.
Закон України від 01.06.2021 № 1492 "Про внесення зміни до розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України щодо продовження надання українським авіакомпаніям перехідного періоду для використання літаків вітчизняного виробництва", набрав чинності з 20.06.2021	4⁴. Тимчасово, до 31.12.2024, можуть бути поміщені у митний режим тимчасового ввезення з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами та без забезпечення виконання зобов'язань із сплати митних платежів літаки масою порожнього обладнаного апарата понад 10000 кг, але не більше 30000 кг та максимальною пасажиромісткістю від 44 до 110 місць, які ввозяться на митну територію України українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу.
Закон України від 15.07.2021 № 1661 "Про внесення зміни до пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного кодексу України щодо стимулювання розвитку галузі екологічного транспорту в Україні", набрав чинності з 01.01.2022	16) До 01.01.2031 звільняються від оподаткування ввізним митом товари, що ввозяться на митну територію України підприємствами, які мають, створюють або модернізують виробничі потужності для промислового виробництва транспортних засобів, згідно з УКТ ЗЕД визначених цим пунктом. Зазначені у цьому підпункті товари звільняються від оподаткування ввізним митом, якщо вони ввозяться підприємствами для власного виробництва: транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що класифікуються в товарній позиції УКТ ЗЕД визначених цим пунктом; транспортних засобів, оснащених двигунами внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням, що працюють виключно на стисненому природному газі метані, зрідженому природному газі метані або біогазі, що класифікуються в товарній підпозиції УКТ ЗЕД визначених цим пунктом та несамохідних трамвайних вагонів та вагонів метро, що класифікуються в товарній підкатегорії 8605 00 00 00 згідно з УКТ ЗЕД.
Закон № 2118, набрав чинності з 07.03.2022	5⁴. Тимчасово, на період дії воєнного стану, звільняються від оподаткування ввізним митом соціально значущі продукти харчування, лікарські засоби та медичні вироби, на які КМУ встановлено фіксовані ціни у розумінні Закону України "Про ціни та ціноутворення".
Закон № 2142, набрав чинності з 05.04.2022	4¹. На період проведення антитерористичної операції та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства звільняються від оподаткування ввізним митом: – спеціальні засоби індивідуального захисту, що класифікуються в товарній підкатегорії 6506 10 80 00 згідно з УКТ ЗЕД; бронежилети, що класифікуються в товарній підкатегорії 6211 43 90 00 згідно з УКТ ЗЕД, виготовлені відповідно до військових стандартів або військових умов для потреб правоохоронних органів. Збройних Сил України та інших військових формувань, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації: нитки та тканини (матеріали) для виготовлення бронежилетів та шоломів, що класифікуються в товарних підкатегоріях 3920 10 89 90, 3920 61 00 00, 3921 90 60 00, 5402 11 00 00, 5407 10 00 00, 5603 14 10 00 та 6914 90 00 00 згідно з УКТ ЗЕД. – лікарські засоби та медичні вироби відповідно до підпункту "в" пункту 193.1 статті 193 Податкового кодексу України, що призначені для використання закладами охорони здоров'я, учасниками АТО, особами, які беруть участь в здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації для надання медичної допомоги фізичним особам, які в період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства зазнали поранення, контузії чи іншого ушкодження здоров'я.

	– лікарські засоби та медичні вироби без їх державної реєстрації та дозвільних документів щодо можливості їх ввезення, що призначені для використання закладами охорони здоров'я, учасниками АТО, особами, які беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації для надання медичної допомоги фізичним особам, які в період проведення АТО та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства зазнали поранення, контузії чи іншого ушкодження здоров'я, за переліком та в обсягах, встановлених КМУ: 9¹¹. Тимчасово, на період з дня набрання чинності Законом № 2142, але не раніше 01.04.2022, до припинення чи скасування воєнного стану на території України, звільняються від оподаткування ввізним митом: зокрема, товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України підприємствами для вільного обігу, крім спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива (крім квасу "живого" бродіння), тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах та автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів, які ввозяться громадянами на митну територію України для вільного обігу. Звільнення від оподаткування ввізним митом, передбачене цим підпунктом, не поширюється на товари, які мають походження з країни, визнаної державою-окупантом згідно із законом та/або визнаної державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом. Законом № 2325 з 01.07.2022 пункті 9¹¹ вилучено.
Закон № 2173, набрав чинності з 16.04.2022	Пункт 4¹ доповнено абзапом п'ятим, згідно з яким на період проведення антитерористичної операції та/або здійснення заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації та/або запровадження воєнного стану відповідно до законодавства звільняються від оподаткування ввізним митом прокат плоский з інших легованих сталей заввишки 600 мм або більше, що класифікується в товарній підкатегорії 7225 40 60 00 згідно з УКТ ЗЕД, скло безпечне, включаючи скло змінене (загартоване) або багатопарове, що класифікується в товарній позиції 7007 згідно з УКТ ЗЕД, оптичні прилади для спілкування, що класифікуються в товарних підкатегоріях 9013 10 90 00, 9027 80 99 00, 9025 19 20 90 згідно з УКТ ЗЕД, апаратура для передачі та приймання голосу, зображень та іншої інформації, включаючи апаратуру для комунікації в мережі проптового або бездротового зв'язку, апаратура прослуховування направленої лінії, радіостанції ультракороткохвильового і короткохвильового діапазону військового призначення, позвільвально-сигнальна апаратура, їх частини і приладдя, що класифікуються в товарній підпозиції 8517 69 та в товарних підкатегоріях 8525 60 00 00, 8529 90 20 00 згідно з УКТ ЗЕД, безпілотні літальні апарати без озброєння та їх частини, що класифікуються в товарних позиціях 8802, 8803 згідно з УКТ ЗЕД, метеостанції, що класифікуються в товарній підкатегорії 9015 80 20 00 згідно з УКТ ЗЕД, броньовані автомобілі, що класифікуються за кодами 8702 10 19 90, 8702 90 11 00, 8703, 8705 90 80 90, 8710 00 00 00 згідно з УКТ ЗЕД, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифіката кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад, утворені відповідно до законів України, інші суб'єкти, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації

Планові показники непрямих податків, затверджені законами України та доведені ДПС і Держмитслужбі

ККДБ	Скорочена назва	Закон № 294	2020 рік							з них доведені Мін-фіном індикативні показники відповідно до Закону № 294 без змін*****	
			закони, що вносили зміни								
			№ 553	№ 746*	№ 822**	№ 829***	№ 1009****	+, -	%		
14020000	Акцизний податок з вироблених товарів	87 839,0	75 173,0	75 173,0	75 173,0	75 173,0	75 173,0	-12 666,0	85,6	87 839,0	–
14020100	Спирт	136,0	136,0	136,0	136,0	136,0	136,0	0,0	100,0	136,0	–
14020200	ЛГП	5 881,0	5 881,0	5 881,0	5 881,0	5 881,0	5 881,0	0,0	100,0	5 881,0	–
14020300	Виноробна без спирту	1 511,0	1 511,0	1 511,0	1 511,0	1 511,0	1 511,0	0,0	100,0	1 511,0	–
14020400	Пиво	4 748,0	4 748,0	4 748,0	4 748,0	4 748,0	4 748,0	0,0	100,0	4 748,0	–
14020600	Тютюн та тютюнові	57 040,0	47 088,0	47 088,0	47 088,0	47 088,0	47 088,0	-9 952,0	82,6	57 040,0	–
14020800	Транспортні засоби	89,0	89,0	89,0	89,0	89,0	89,0	0,0	100,0	89,0	–
14021300	Електрична енергія	6 714,0	4 000,0	4 000,0	4 000,0	4 000,0	4 000,0	-2 714,0	59,6	6 714,0	–
14021900	Пальне	11 546,0	11 546,0	11 546,0	11 546,0	11 546,0	11 546,0	0,0	100,0	11 546,0	–
14022300	Виноробна із спиртом	174,0	174,0	174,0	174,0	174,0	174,0	0,0	100,0	174,0	–
14030000	Акцизний податок з ввезених товарів	53 112,0	53 340,0	53 340,0	53 340,0	53 340,0	53 340,0	228,0	100,4	3 316,0	49 796,0
14030200	ЛГП	1 374,0	1 374,0	1 374,0	1 374,0	1 374,0	1 374,0	0,0	100,0	1 374,0	–
14030300	Виноробна продукція	486,0	486,0	486,0	486,0	486,0	486,0	0,0	100,0	486,0	–
14030400	Пиво	128,0	128,0	128,0	128,0	128,0	128,0	0,0	100,0	–	128,0
14030600	Тютюн та тютюнові	1 456,0	1 456,0	1 456,0	1 456,0	1 456,0	1 456,0	0,0	100,0	1 456,0	–
14030800	Транспортні засоби (крім ТЗ пільгових)	3 984,0	3 984,0	3 984,0	3 984,0	3 984,0	3 984,0	0,0	100,0	–	3 984,0
14031000	Кузови	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	0,0	100,0	–	7,0
14031900	Пальне	45 638,0	45 638,0	45 638,0	45 638,0	45 638,0	45 638,0	0,0	100,0	–	45 638,0
14032000	Інші іноземні товари	39,0	267,0	267,0	267,0	267,0	267,0	228,0	684,6	–	39,0
14060000	ПДВ з вироблених товарів з урахуванням відшкодування	96 800,0	75 400,0	77 400,0	77 480,0	77 560,0	86 100,1	-10 699,9	88,9	96 800,0	–
14070000	ПДВ з ввезених товарів	349 500,0	303 800,0	303 800,0	303 800,0	303 800,0	303 800,0	-45 700,0	86,9	–	349 500,0
15000000	Податки на міжнародну торгівлю	32 175,0	28 621,0	28 621,0	28 621,0	28 621,0	28 621,0	-3 554,0	89,0	–	32 175,0
15010000	Ввізне мито	31 838,0	28 261,0	28 261,0	28 261,0	28 261,0	28 261,0	-3 577,0	88,8	–	31 838,0
15020000	Вивізне мито	337,0	360,0	360,0	360,0	360,0	360,0	23,0	106,8	–	337,0
	Разом непрямі податки	619 426,0	536 334,0	538 334,0	538 414,0	538 494,0	547 034,1	-72 391,9	88,3	187 955,0	413 519,2

* Закон України від 18.06.2020 № 746 "Про внесення зміни до статті 28 Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік".

** Закон України від 25.08.2020 № 822 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік".

*** Закон України від 01.09.2020 № 829 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік" щодо забезпечення оздоровлення і відпочинку дітей, які потребують особливої уваги та підтримки.

**** Закон України від 17.11.2020 № 1009 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік".

***** Зміни до індикативних показників надходжень податків вносилися Мінфіном та направлялися листами ДПС і Держмитслужбі як приріст/зменшення до затверджених Міністром фінансів України сум відповідно до Закону № 294 (з урахуванням попередніх змін).

ККДБ	Скорочена назва	2021 рік							з них доведені Мінфіном індикативи відповідно до Закону № 1082 без змін*****		Планові показники із змінами до спецфонду, які не доводилися ДПС і Держмит- службі
		Закон № 1082	закони, що вносили зміни								
			№ 1690*	№ 1807**	№ 1858***	№ 1932****	+, -	%	ДПС	Держмит- службі	
14020000	Акцизний податок з вироблених товарів	83 089,9	81 789,9	81 789,9	81 789,9	81 789,9	-1 300,0	98,4	83 089,9	—	84 782,5
14020100	Спирт	185,0	185,0	185,0	185,0	185,0	0,0	100,0	185,0	—	185,0
14020200	ЛГП	6 329,0	5 729,0	5 729,0	5 729,0	5 729,0	-600,0	90,5	6 329,0	—	5 729,0
14020300	Виноробна без спирту	1 698,0	1 498,0	1 498,0	1 498,0	1 498,0	-200,0	88,2	1 698,0	—	1 498,0
14020400	Пиво	5 098,0	4 598,0	4 598,0	4 598,0	4 598,0	-500,0	90,2	5 098,0	—	4 598,0
14020600	Тютюн та тютюнові	56 759,0	56 759,0	56 759,0	56 759,0	56 759,0	0,0	100,0	56 759,0	—	56 759,0
14020800	Транспортні засоби	141,0	141,0	141,0	141,0	141,0	0,0	100,0	141,0	—	141,0
14021300	Електрична енергія	2 943,0	2 943,0	2 943,0	2 943,0	2 943,0	0,0	100,0	2 943,0	—	2 943,0
14021900	Пальне	9 783,0	9 783,0	9 783,0	9 783,0	9 783,0	0,0	100,0	9 783,9	—	12 776,5
14022300	Виноробна із спиртом	153,0	153,0	153,0	153,0	153,0	0,0	100,0	153,0	—	153,0
14030000	Акцизний податок з ввезених товарів	55 756,2	56 896,2	56 896,2	56 896,2	56 896,2	1 140,0	102,0	7 271,0	48 485,2	64 863,8
14030200	ЛГП	1 551,0	1 551,0	1 551,0	1 551,0	1 551,0	0,0	100,0	1 551,0	—	1 551,0
14030300	Виноробна продукція	619,0	619,0	619,0	619,0	619,0	0,0	100,0	619,0	—	619,0
14030400	Пиво	195,0	195,0	195,0	195,0	195,0	0,0	100,0	—	195,0	195,0
14030600	Тютюн та тютюнові	5 101,0	5 101,0	5 101,0	5 101,0	5 101,0	0,0	100,0	5 101,0	—	5 101,0
14030800	ТЗ (крім ТЗ пільгових)	5 960,0	5 960,0	5 960,0	5 960,0	5 960,0	0,0	100,0	—	5 960,0	12 131,1
14031000	Кузови	2,0	2,0	2,0	2,0	2,0	0,0	100,0	—	2,0	2,0
14031300	ТЗ – Закон № 1402	0,0	1 140,0	1 140,0	1 140,0	1 140,0	1 140,0	—	—	—	1 892,7
14031900	Пальне	42 055,2	42 055,2	42 055,2	42 055,2	42 055,2	0,0	100,0	—	42 055,2	43 099,0
14032000	Інші іноземні товари	273,0	273,0	273,0	273,0	273,0	0,0	100,0	—	273,0	273,0
14060000	ПДВ з вироблених товарів з урахуванням відшкодування	136 000,0	140 200,0	142 200,0	142 200,0	153 986,2	17 986,2	113,2	136 000,0	—	153 986,2
14070000	ПДВ з ввезених товарів	332 500,0	351 764,7	358 654,0	359 454,0	370 725,4	38 225,4	111,5	—	332 500,0	370 725,4
15000000	Податки на міжнародну торгівлю	32 534,0	33 934,0	33 934,0	33 934,0	33 934,0	1 400,0	104,3	—	32 534,0	34 792,8
15010000	Ввізне мито	32 185,0	33 485,0	33 485,0	33 485,0	33 485,0	1 300,0	104,0	—	32 185,0	34 343,8
15020000	Вивізне мито	349,0	449,0	449,0	449,0	449,0	100,0	128,7	—	349,0	449,0
	Разом непрямі податки	639 880,1	664 584,8	673 474,1	674 274,1	697 331,7	57 451,6	109,0	226 360,9	413 519,2	708 850,7

* Закон України від 15.07.2021 № 1690 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік".

** Закон України від 08.10.2021 № 1807 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік".

*** Закон України від 04.11.2021 № 1858 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік" щодо збільшення видатків на закупівлі, проектування та встановлення кисневих станцій.

**** Закон України від 02.12.2021 № 1932 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2021 рік" щодо надання допомоги в рамках Програми "є Підтримка".

***** Зміни до індикативних показників надходжень податків вносилися Мінфіном та направлялися листами ДПС і Держмитслужбі як приріст/зменшення до затверджених ним сум відповідно до Закону № 1082 (з урахуванням попередніх змін).

Продовження додатка 11

ККДБ	Скорочена назва	2022 рік				Доведені Мінфіном індикативні показники на I півріччя 2022 року згідно з Законом № 1928 без змін**	
		Закон № 1928	із змінами, внесеними Законом № 2099*	+,-	%	ДПС	Держмитслужбі
14020000	Акцизний податок з вироблених товарів	85 823,5	85 823,5	0,0	100,0	35 488,3	—
14020100	Спирт	183,0	183,0	0,0	100,0	81,5	—
14020200	ЛГП	6 792,0	6 792,0	0,0	100,0	3 004,7	—
14020300	Виноробна без спирту	1 724,0	1 724,0	0,0	100,0	788,3	—
14020400	Пиво	4 778,0	4 778,0	0,0	100,0	2 144,9	—
14020600	Тютюн та тютюнові	53 674,0	53 674,0	0,0	100,0	23 686,4	—
14020800	Транспортні засоби	81,0	81,0	0,0	100,0	39,2	—
14021300	Електрична енергія	3 474,0	3 474,0	0,0	100,0	1 726,1	—
14021900	Пальне	14 951,5	14 951,5	0,0	100,0	3 934,2	—
14022300	Виноробна із спиртом	166,0	166,0	0,0	100,0	83,0	—
14030000	Акцизний податок з ввезених товарів	75 994,8	75 994,8	0,0	100,0	7 543,1	27 773,7
14030200	ЛГП	1 672,0	1 672,0	0,0	100,0	669,2	—
14030300	Виноробна продукція	835,0	835,0	0,0	100,0	280,7	—
14030400	Пиво	148,0	148,0	0,0	100,0	—	65,8
14030600	Тютюн та тютюнові	12 109,2	12 109,2	0,0	100,0	6 593,2	—
14030800	Транспортні засоби	14 297,7	14 297,7	0,0	100,0	—	6 840,8
14031000	Кузови	2,0	2,0	0,0	100,0	—	1,1
14031400	Електрична енергія	133,0	133,0	0,0	100,0	—	54,5
14031900	Пальне	46 706,9	46 706,9	0,0	100,0	—	20 777,5
14032000	Інші іноземні товари	91,0	91,0	0,0	100,0	—	34,0
14060000	ПДВ з вироблених товарів з урахуванням відшкодування	179 629,1	179 629,1	0,0	100,0	83 230,0	—
14070000	ПДВ з ввезених товарів	405 712,1	429 121,8	23 409,7	105,8	—	179 330,6
15000000	Податки на міжнародну торгівлю	37 427,0	37 427,0	0,0	100,0	—	17 172,6
15010000	Ввізне мито	35 645,0	35 645,0	0,0	100,0	—	16 396,0
15020000	Вивізне мито	928,0	928,0	0,0	100,0	—	452,1
15030000	Особливі види мита та сезонне мито	854,0	854,0	0,0	100,0	—	324,5
	Разом непрямі податки	784 586,5	807 996,2	23 409,7	103,0	126 261,4	224 276,9

* Закон України від 23.02.2022 № 2099 "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2022 рік".

** Зміни до індикативних показників надходжень податків вносилися Мінфіном та направлялися листами ДПС і Держмитслужбі як приріст/зменшення до затверджених Міністром фінансів України сум відповідно до Закону № 1928. При цьому листом Мінфіну від 03.03.2022 № 35020-31-61/5805 доведено до Держмитслужби зміни до показників щомісячного розпису доходів загального фонду Державного бюджету на 2022 рік (деталізовані) у відповідності до Закону № 2099 за ККДБ 14070000 з ПДВ з ввезених на митну територію України товарів у сумі 23 409,7 млн грн, з яких загальна сума змін на литий–червень 2022 року становила 9 709,3 млн гривень. **Отже, загальна сума доведених Мінфіном на I півріччя 2022 року індикативних показників непрямих податків становила 350 538,3 млн грн, у тому числі ПДВ з ввезених на митну територію України товарів – 189 039,9 млн гривень.**

Найбільші суми умовно нарахованих митних платежів відповідно наданих преференцій при імпорті товарів в Україну за кодами тарифних пільг (митних преференцій) пільг

млн грн

Код та назва пільги		2020 рік					2021 рік					І півріччя 2022 року				
		Акциз	Мито	ПДВ	Разом	Частка	Акциз	Мито	ПДВ	Разом	Частка	Акциз	Мито	ПДВ	Разом	Частка
Всього		62 978,9	20 143,0	17 122,3	100 244,2	100,0	79 146,3	27 108,4	20 261,3	126 515,9	100,0	33 699,3	17 338,8	30 755,6	81 793,8	100,0
130	Підакцизні товари (продукція), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) (крім виробництва нафтопродуктів)	61 663,2	-	-	61 663,2	61,5	75 345,3	-	-	75 345,3	59,6	19 770,2	-	-	19 770,2	24,2
410	Товари, що ввозяться в Україну та походять з країн ЄС*	-	15 428,6	-	15 428,6	15,4	-	19 859,2	-	19 859,2	15,7	-	5 264,9	-	5 264,9	6,4
517	Товари, що поміщуються в митний режим переробки на митній території	0,1	331,3	3 304,5	3 635,9	3,6	0,0	326,8	3 674,4	4 001,3	3,2	0,0	123,6	1 232,3	1 356,0	1,7
508	Товари, транспортні засоби комерційного призначення, які тимчасово ввозяться на митну територію України з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами	0,0	106,1	3 069,7	3 175,8	3,2	-	118,6	4 207,1	4 325,7	3,4	-	56,4	279,2	335,6	0,4
400	Товари, що ввозяться в Україну згідно з міждержавними угодами України з країнами СНД (крім Грузії)	-	2 928,0	-	2 928,0	2,9	-	4 182,0	-	4 182,0	3,3	-	853,5	-	853,5	1,0
181	До 01.01.2026 операції із ввезення на митну територію України транспортних засобів, оснащених виключно електричними двигунами (одним чи декількома), що класифікуються в товарній підпозиції 8701 20 (виключно сидельні тягачі для автомобільних напівпричепів), у товарних підкатегоріях 8703 80 10 10, 8703 80 90 10, 8704 90 00 00 згідно з УКТ ЗЕД	-	-	2 370,0	2 370,0	2,4	-	-	1 148,5	1 148,5	0,9	-	-	423,1	423,1	0,5
203	Тимчасово, протягом строку дії пункту 71 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу та пункту 9 ⁶ розділу XXI Митного кодексу, товари (в т. ч. лікарські засоби, медичні вироби та/або медичне обладнання), необхідні для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-COV-2, звільняються від сплати ввізного мита та операції з ввезення на митну територію України яких звільняються від оподаткування ПДВ	-	182,7	2 130,9	2 313,6	2,3	-	-	2 830,3	2 830,3	2,2	-	-	697,3	697,3	0,9
117	Матеріальні частини та провізія, запаси та інше майно, що ввозяться для потреб збройних сил, відповідно до Угоди між державами - учасницями Північноатлантичного договору та іншими державами, які беруть участь у програмі "Партнерство заради миру", щодо статусу їхніх збройних сил та Додаткового протоколу до цієї Угоди та Угоди між сторонами Північноатлантичного договору щодо статусу їхніх збройних сил	12,4	48,1	1 962,1	2 022,6	2,0	14,7	142,5	1 523,7	1 680,9	1,3	-	107,3	374,6	482,0	0,6
80	Товари, що ввозяться в Україну на виконання Угоди між Урядом України і Урядом США про гуманітарне і техніко-економічне співробітництво	0,8	153,8	934,8	1 089,3	1,1	1,4	159,7	1 052,5	1 213,7	1,0	2,6	207,3	719,9	929,8	1,1
176	Ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) потпонової сировини потпоново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) потпонової сировини	722,6	-	-	722,6	0,7	3 154,2	-	-	3 154,2	2,5	644,3	-	-	644,3	0,8

	виробникам тютюнових виробів або її експорт															
164	Товари оборонного призначення , визначені такими згідно з пунктом 29 частини першої статті 1 Закону України "Про оборонні закупівлі" (із змінами)	-	91,9	437,2	529,1	0,5	-	174,3	1 133,8	1 308,2	1,0	-	1 056,9	4 727,7	5 784,6	7,1
311	Автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів, що ввозяться на митну територію України громадянами	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	13 105,5	3 234,1	9 784,8	26 124,4	31,9
224	Товари (крім товарів, які мають походження з країни, визнаної державою окупантом згідно із законом та/або визнаної державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом), що ввозяться на митну територію України СГ, які зареєстровані платниками єдиного податку першої, другої та третьої групи (крім фізичних та юридичних осіб, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 Податкового Кодексу України)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2 916,3	10 368,2	13 284,5	16,2
223	Тимчасово, до припинення або скасування воєнного стану на території України, товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України підприємствами для вільного обігу (крім спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива (крім квасу "живого" бродіння), тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та товарів, які мають походження з країни, визнаної державою окупантом згідно із законом та/або визнаної державою-агресором щодо України згідно із законодавством, або ввозяться з території держави-окупанта (агресора) та/або з окупованої території України, визначеної такою згідно із законом)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2 557,3	-	2 557,3	3,1
161	Спеціальні засоби індивідуального захисту , бронежилети, нитки та тканини (матеріали) для виготовлення бронежилетів та шоломів (із змінами)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	271,4	563,9	835,3	1,0
225	Товари, кінцевим отримувачем яких відповідно до сертифікатів кінцевого споживача або згідно з умовами договору визначено правоохоронні органи, Міністерство оборони України, Збройні Сили України та інші військові формування, добровольчі формування територіальних громад, утворені відповідно до законів України, інші суб'єкти, що здійснюють боротьбу з тероризмом відповідно до закону та/або беруть участь у здійсненні заходів із забезпечення національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії Російської Федерації	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	187,6	443,0	630,6	0,8

* Абзац перший частини першої статті 29, додаток І-А "Тарифний графік України" до глави 1 розділу IV "Торгівля та питання, пов'язані з торгівлею" (скасування мит) Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони.