

ГАРМОНІЗАЦІЯ КЛАСИФІКАЦІЇ СПИРТУ ТА АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ У КОНТЕКСТІ ВИКОНАННЯ ВИМОГ УГОДИ ПРО АСОЦІАЦІЮ УКРАЇНИ З ЄС¹

©2018 КОРТУН В. І., НОВИЦЬКА Н. В., ХЛЕБНИКОВА І. І.

УДК 336.225.3

Кортун В. І., Новицька Н. В., Хлебнікова І. І. Гармонізація класифікації спирту та алкогольних напоїв у контексті виконання вимог Угоди про асоціацію України з ЄС

У статті проведено порівняльний аналіз відповідності української практики оподаткування акцизним податком спирту та алкогольних напоїв обов'язковим вимогам Директиви 92/83/ЄЕС про гармонізацію структур акцизних податків на спирт і алкогольні напої на виконання вимог Угоди про асоціацію України з ЄС. З метою створення рівних конкурентних умов на спільному європейському ринку та імплементації положень Директиви 92/83/ЄЕС авторським колективом розроблено гармонізовану класифікацію спирту та алкогольних напоїв, а також узагальнено вимоги до їх акцизного оподаткування. По-перше, обґрунтовано необхідність внесення змін до статті 215 Податкового кодексу України щодо поділу спирту та алкогольних напоїв на чотири такі категорії: пиво; вино; ферментовані напої інші, ніж вино та пиво; проміжні продукти та етиловий спирт. По-друге, уточнено визначення понять «етиловий спирт» і «пиво» та запропоновано замість поняття «виноробна продукція» використовувати такі: вино (неігристе та ігристе), ферментовані напої інші, ніж вино та пиво (неігристі та ігристі), проміжні продукти, що відповідає європейській практиці. Також підготовлено проект змін щодо уточнення існуючих і внесення нових визначень до статті 14 Податкового кодексу України.

Ключові слова: акцизний податок, класифікація спирту та алкогольних напоїв, обов'язкові та необов'язкові пільги з акцизного податку на спирт та алкогольні напої, Угода про асоціацію України з ЄС, Директива 92/83/ЄЕС.

Рис.: 5. **Бібл.:** 9.

Кортун Володимир Іванович – кандидат економічних наук, старший науковий співробітник, в. о. директора Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08201, Україна)

E-mail: tax2010@i.ua

Новицька Надія Володимирівна – кандидат економічних наук, завідувачка відділу дослідження акцизного оподаткування Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08201, Україна)

E-mail: n.novitska@gmail.com

Хлебнікова Інна Ібрагімівна – науковий співробітник відділу дослідження акцизного оподаткування Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08201, Україна)

E-mail: khlebnikova.inna@ukr.net

УДК 336.225.3

UDC 336.225.3

Кортун В. І., Новицька Н. В., Хлебнікова І. І. Гармонізація класифікації спирта та алкогольних напоїв в контексті виконання вимог Угоди про асоціацію України з ЄС

В статье проведен сравнительный анализ соответствия украинской практики акцизного налогообложения спирта и алкогольных напитков обязательным требованиям Директивы 92/83/ЕЭС о гармонизации структур акцизных налогов на спирт и алкогольные напитки на выполнение требований Соглашения об ассоциации Украины с ЕС. С целью создания равных конкурентных условий на совместном европейском рынке и имплементации положений Директивы 92/83/ЕЭС авторским коллективом разработана гармонизированная классификация спирта и алкогольных напитков и обобщены требования к их акцизного налогообложению. Во-первых, обоснована необходимость внесения изменений в статью 215 Налогового кодекса Украины относительно разделения спирта и алкогольных напитков на четыре следующие категории: пиво; вино; другие ферментированные напитки, кроме вина и пива; промежуточные продукты и этиловый спирт. Во-вторых, уточнено определение понятий «этиловый спирт» и «пиво» и предложено вместо понятия «винодельческая продукция» использовать: вино (неигристое и игристое), другие ферментированные напитки, кроме вина и пива (неигристые и игристые), промежуточные продукты, что соответствует европейской практике. Также подготовлен проект изменений относительно уточнения существующих и внесения новых определений в статью 14 Налогового кодекса Украины.

Ключевые слова: акцизный налог, классификация спирта и алкогольных напитков, обязательные и необязательные льготы по акцизному налогу на спирт и алкогольные напитки, Соглашение об ассоциации Украины с ЕС, Директива 92/83/ЕЭС.

Рис.: 5. **Библ.:** 9.

Кортун Владимир Иванович – кандидат экономических наук, старший научный сотрудник, в. о. директора Научно-исследовательского института фискальной политики Университета государственной фискальной службы Украины (ул. Университетская, 31, Ирпень, Киевская область, 08201, Украина)

E-mail: tax2010@i.ua

Новицька Надія Володимирівна – кандидат економічних наук, завідувачка відділу дослідження акцизного оподаткування Науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України (вул. Університетська, 31, Ірпінь, Київська область, 08201, Україна)

E-mail: n.novitska@gmail.com

Хлебнікова Інна Ібрагімівна – научный сотрудник отдела исследования акцизного налогообложения Научно-исследовательского института фискальной политики Университета государственной фискальной службы Украины (ул. Университетская, 31, Ирпень, Киевская область, 08201, Украина)

E-mail: khlebnikova.inna@ukr.net

Kortun V. I., Novytska N. V., Khlebnikova I. I. Harmonization of the Classification of Alcohol and Alcoholic Beverages in the Context of Implementing the Provisions of the EU-Ukraine Association Agreement

The article is concerned with comparative analysis of the compliance of the Ukrainian practice of taxation of excise duty of alcohol and alcoholic beverages with the mandatory requirements of Directive 92/83 / EEC On the Harmonization of The Structures of Excise Duties on Alcohol and Alcoholic Beverages to comply with the requirements of the EU-Ukraine Association Agreement. In order to create a level playing field on the common European market and to implement the provisions of Directive 92/83 / EEC, the author team developed and harmonized the classification of alcohol and alcoholic beverages and generalized the requirements for their excise taxation. First, it is substantiated to amend Article 215 of the Tax Code of Ukraine regarding the division of alcohol and alcohol into four categories, such as beer, wine, fermented beverages other than wine and beer, intermediate products and ethyl alcohol. Secondly, the definition of the concepts of «ethyl alcohol» and «beer» has been clarified and it is suggested instead of the concept of «wine products» to use the following: wine: still and sparkling, fermented beverages except for wine and beer: still and sparkling, intermediate products that are in line with European practice. A draft amendment has also been prepared to clarify the existing and introduce new definitions in the Article 14 of the Tax Code of Ukraine.

Keywords: excise duty, classification of ethyl alcohol and alcoholic beverages, mandatory and optional exemptions on excise duty on alcohol and alcoholic beverages, the EU-Ukraine Association Agreement, Directive 92/83 / EEC, Directive 92/84 / EEC.

Fig.: 5. **Bibl.:** 9.

Kortun Volodimir I. – PhD (Economics), Senior Research Fellow, Acting Director of the Research Institute of Fiscal Policy at the University of the State Fiscal Service of Ukraine (31 Universytetska Str., Irpin, Kyiv region, 08201, Ukraine) **E-mail:** tax2010@i.ua

Novytska Nadiia V. – PhD (Economics), Head of Department of Excise Tax Studies of the Research Institute of Fiscal Policy at the University of the State Fiscal Service of Ukraine (31 Universytetska Str., Irpin, Kyiv region, 08201, Ukraine) **E-mail:** n.novitska@gmail.com

Khlebnikova Inna I. – Research Associate of the Department of Excise Tax Studies of the Research Institute of Fiscal Policy at the University of the State Fiscal Service of Ukraine (31 Universytetska Str., Irpin, Kyiv region, 08201, Ukraine) **E-mail:** khlebnikova.inna@ukr.net

¹ Стаття підготовлена за матеріали ННТР «Розбудова комплексної системи протидії тінізації ринку підкацизних товарів України в умовах євроінтеграції», № держреєстрації 0117U004361. Пропозиції до законодавства пройшли експертизу міжнародних експертів GI2 та, за їх висновком, орієнтуються на текст Директиви 92/83/ЄЕС і не мають протиріч із положеннями щодо класифікації алкоголю та алкогольних напоїв.

Виходячи з євроінтеграційних процесів, що відбуваються в Україні, актуальним є визначення конкретних кроків щодо гармонізації вітчизняного механізму акцизного оподаткування з відповідними нормами ЄС. Окремі вимоги щодо цього безпосередньо визначені в Угоді про асоціацію з ЄС, яка в повному обсязі вступила в силу 01.09.2017 р. Зокрема, відповідно до Додатка XXVIII до глави 4 «Оподаткування» розділу V «Економічне і галузеве співробітництво» Угоди про асоціацію між Україною та ЄС (далі – Угода) необхідно імплементувати у вітчизняне законодавство до 01.07.2019 р. положення Директиви Ради 92/83/ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. щодо гармонізації структури акцизів на спирт та алкогольні напої (далі – Директива 92/83/ЄЕС) [1]. Необхідно відмітити, що цей графік не поширюється на положення щодо проміжних продуктів, для них він має бути встановлений окремо Радою асоціації.

Гармонізації акцизного оподаткування відповідно до Угоди присвячено чимало праць вітчизняних науковців [2–6], проте питання приведення вітчизняної класифікації спирту та алкогольних до європейської й досі стоїть на порядку денному, більше того, відповідно до пп. 1476–1489 Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію [7] має бути вирішене до 31.10.2019 р. У зв'язку з цим метою даної роботи є аналіз відповідності окремих положень Податкового кодексу України вимогам Директиви 92/83/ЄЕС та розробка пропозицій щодо гармонізації класифікації спирту та алкогольних напоїв для виконання вимог Угоди.

Варто зазначити, що Директивою Ради 92/83/ЄЕС регламентуються визначення окремих категорій та підкатегорій спирту та алкогольних напоїв (рис. 1), критерії віднесення до них певних товарів, а також узагальнені вимоги до їх акцизного оподаткування, зокрема:

1) одиниці виміру бази оподаткування мають бути такими: для пива – міцність, виражена у гектолітрах/градусах за шкалою Плато (1 гектолітр дорівнює 100 літрам), чи вираженої у гектолітрах/градусах фактичної міцності в об'ємі готового продукту (стаття 3 Директиви); для вина, інших збродених напоїв і проміжних продуктів – гектолітри готового продукту (статті 9, 13, 18); для етилового спирту – гектолітр чистого спирту при температурі 20 градусів Цельсія (стаття 21);

2) застосування однакових ставок акцизного податку до неігристих вин та інших неігристих ферментованих напоїв, а також однакових ставок для ігристих вин та інших ігристих ферментованих напоїв (у практиці оподаткування деяких країн ЄС стимулюється виробництво неігристих вин шляхом установлення нижчої ставки акцизного податку);

3) рекомендоване застосування єдиної ставки для товарів категорії «проміжні продукти» (у більшості країн ЄС застосовуються знижені ставки для неігристих проміжних продуктів);

4) звільнення від акцизного оподаткування окремих категорій товарів² та застосування знижених ставок:

4.1) до видів звільнень належать такі:

4.1.1) *обов'язкові* (ст. 27.1), застосовуються до таких товарів:

- ✦ повністю денатурований спирт;
- ✦ денатурований спирт, який використовується для виробництва будь-якого не призначеного для людського споживання товару;
- ✦ спирт, якщо він використовується для виробництва оцту (2209), лікарських засобів (визначених Директивою 65/65/ЄЕС), харчових ароматизаторів, безалкогольних напоїв³, як складова напівфабрикатів для виробництва продуктів харчування⁴;

4.1.2) *необов'язкові* (ст. 27.2)⁵, застосовуються до таких товарів:

- ✦ зразків підакцизних товарів, відібрані для аналізу, проведення необхідних виробничих тестів або у наукових цілях;
- ✦ спирт, який використовується для медичних цілей у лікарнях та аптеках, для наукових досліджень;
- ✦ підакцизних товарів, що використовуються у виробничому процесі за умови, що готовий товар не містить спирту, у виробництві складових товарів, які не оподатковуються акцизним податком згідно з положеннями Директиви);

4.2) знижені ставки застосовуються до товарів регіонального чи традиційного характеру та в тому разі, коли вони не призводять до викривлення конкуренції на внутрішньому ринку. Відповідно до Директиви знижені ставки можна застосовувати до таких товарів:

- ✦ пива, виробленого приватними малими броварнями (з річним обсягом виробництва пива: у Фінляндії – до 30 тис. гол, Німеччині та Ірландії – до 40 тис. гол, Австрії – до 50 тис. гол, Бельгії, Угорщині та Чехії – до 200 тис. гол). Така ставка не може бути меншою, ніж 50% стандартної національної ставки (ст. 4.1. Директиви);
- ✦ пива, міцністю до 2,8% за об'ємом (ст. 5.1);
- ✦ етилового спирту, виробленого малими спиртними заводами (річний обсяг виробництва не більше 10 гектолітрів чистого

² За умови дотримання певних вимог для забезпечення чіткого застосування таких звільнень, а також для запобігання будь-якому ухиленню від сплати податку, уникненню або зловживанню відповідно до розділу VII Директиви.

³ Міцність яких не перевищує 1,2% за об'ємом.

⁴ За умови, що в будь-якому разі вміст спирту не перевищує 8,5 літрів чистого спирту на 100 кг товару – стосовно шоколаду, та 5 літрів чистого спирту на 100 кг товару – стосовно інших товарів.

⁵ Рішення про їх застосування ухвалюється країнами-членами.

Класифікація спирту та алкогольних напоїв

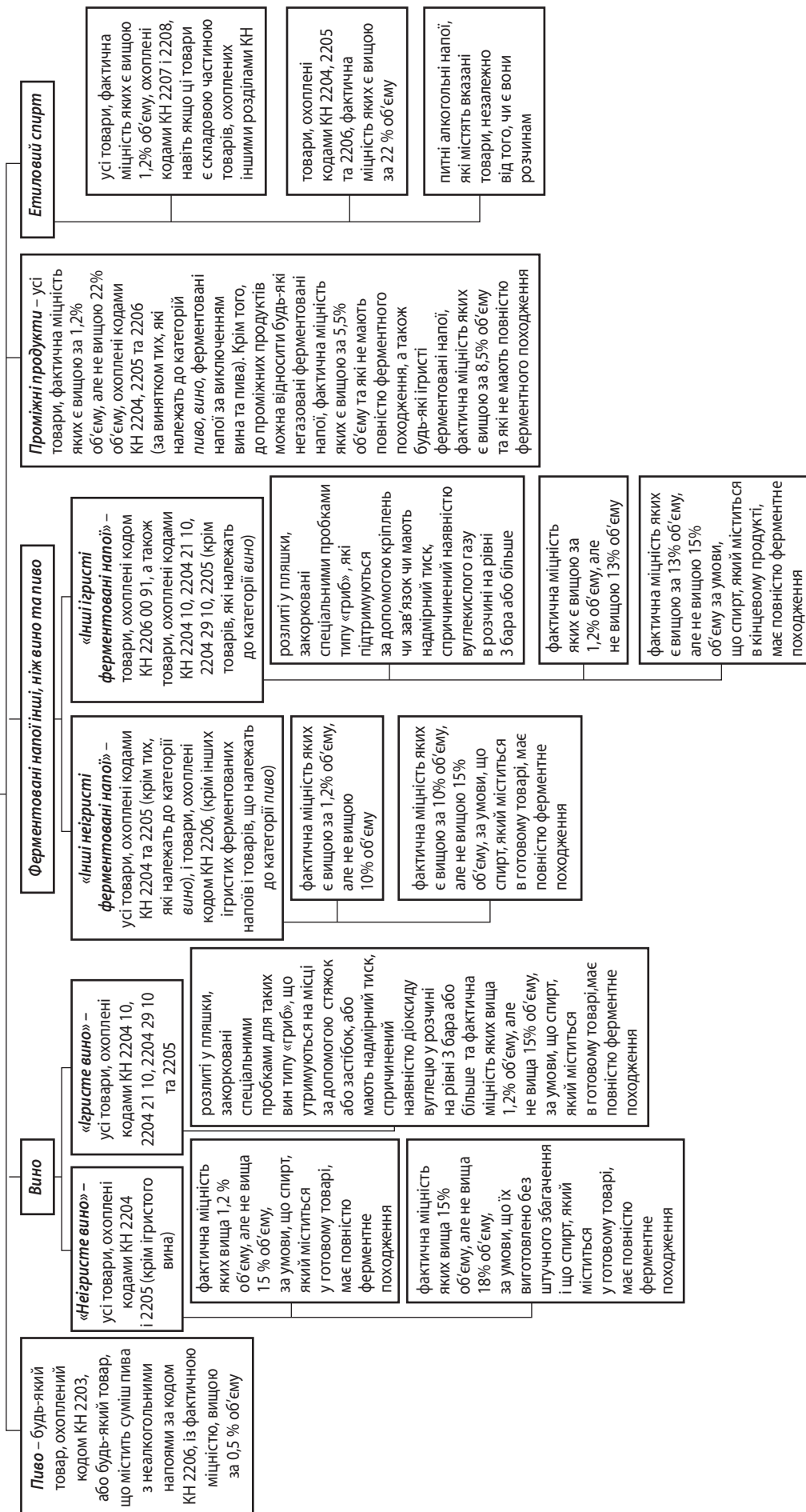


Рис. 1. Класифікація спирту та алкогольних напоїв відповідно до Директиви Ради 92/83/ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. щодо гармонізації структури акцизних зборів на алкоголь і алкогольні напої

Джерело: складено за [1].

- спирту). Ставка не може бути меншою, ніж 50% стандартної національної ставки акцизного податку (ст. 23);
- ✦ вина, інших негазованих та ігристих збродених напоїв, фактична міцність яких не перевищує 8,5% об'єму (ст. 9.3);
- ✦ проміжних продуктів, фактична міцність яких є не вищою за 15% об'єму. Ставка не може бути меншою, ніж 40% стандартної національної ставки акцизного податку та меншою, ніж ставка на неігристі вина тощо (ст. 18.3);
- ✦ можливість звільнення від акцизного оподаткування алкогольних напоїв, виготовлених приватною особою і спожитих нею та/або її членами сім'ї та гостями (ст. 6, 10, 14).

Узагальнюючи вимоги Директиви 92/83/ЄЕС щодо класифікації, варто зазначити, що алкогольні напої розмежовуються на основі таких критеріїв, як код Комбінованої номенклатури ЄС (далі – КН), міцність, тип пробки або тиск вуглекислого газу (при віднесенні до певної підкатегорії – звичайні або ігристі), походження спирту, що міститься в напої (ферментного походження чи ні) та чи здійснювалося збагачення напою про його виробництві (шапталізація⁶). Причому, якщо при виготовленні алкогольного напою відбувається кардинальна зміна його органолептичних властивостей (кольору, смаку тощо), то для цілей оподаткування він відноситься до категорії «етиловий спирт» [8].

Слід зазначити, що основний підхід до формування визначень Директиви 92/83/ЄЕС полягає в розмежуванні категорій спирту та алкогольних напоїв на основні конкретних критеріїв без деталізованої характеристики напоїв, оскільки мається на увазі, що вона міститься у поясненнях до КН. При цьому європейська практика свідчить, що такі визначення можуть відрізнятися від тих, які встановлюються нормативними актами, що регулюють інші аспекти, пов'язані з виробництвом та обігом алкогольних напоїв.

Нині класифікація спирту та алкогольних напоїв в Україні не відповідає Директиві 92/83/ЄЕС. Ця група, відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ), містить такі підакцизні товари, як спирт етиловий та інші спиртові дистилати, алкогольні напої, пиво (крім квасу живого бродіння). Натомість, для виконання вимог Директиви 92/83/ЄЕС вона має поділятися на категорії, зазначені на *рис. 2*.

Крім вищезазначеного, гармонізації потребують також і визначення окремих категорій та підкатегорій спирту та алкогольних напоїв. Так, згідно з ПКУ, пивом є насичений діоксидом вуглецю пініс-

тий алкогольний напій із вмістом спирту етилового від 0,5 відсотка об'ємних одиниць, отриманий під час бродіння охмеленого сусла пивними дріжджами, що відноситься до товарної групи УКТ ЗЕД за кодом 2203. У розумінні Директиви 92/83/ЄЕС дана категорія підакцизних товарів має також містити товари, що містять суміш пива з безалкогольними напоями з вмістом спирту етилового від 0,5 відсотка об'ємних одиниць і відносяться до товарної позиції за кодом КН 2206. Окрім цього, чинне визначення пива в ПКУ є занадто деталізованим, що є недоцільним, оскільки дефініція цього продукту міститься в Поясненнях до УКТЗЕД⁷ і дозволяє чітко його ідентифікувати. Тобто для цілей акцизного оподаткування доцільно визначити дану категорію без опису характеристики напою та викласти її визначення, базуючись на основному підході Директиви 92/83/ЄЕС. Пропонуємо визначення «пива» викласти в редакції, яка представлена на *рис. 3*.

Дефініція категорії «спирт етиловий» у ПКУ також не відповідає європейським вимогам. Нині ця категорія включає лише види спирту етилового, біоетанол, які зазначені у товарних позиціях 2207 та 2208 згідно з УКТ ЗЕД. У Директиві 92/83/ЄЕС до спирту етилового, окрім зазначеного, відноситься спирт етиловий, який є складовою товарів, охоплених кодами КН 2204, 2205 та 2206, фактична міцність яких є вищою за 22% об'єму. Виходячи зі специфіки вітчизняного ринку алкогольних напоїв та з метою недопущення використання схем ухилення від сплати акцизного податку, вважаємо, що до цієї категорії також необхідно відносити продукти, які містять спирт, незалежно від того, чи виготовлені вони у формі розчинів, у тому числі питні алкогольні напої та продукти з вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше, спиртовмісні продукти (інші продукти, які містять спирт та які не відносяться до групи 22 УКТ ЗЕД з фактичною алкогольною міцністю, яка перевищує 1,2 відсотка об'ємних одиниць). Натомість чинним ПКУ до останніх віднесено лише продукти за кодами УКТ ЗЕД 2103 90 30 00, 2106 90⁸. Варто зазначити, що відповідно до положень Директиви Ради 92/83/ЄЕС такі продукти звільняються від оподаткування. Проте при існуванні ризиків ухилення від сплати податків такі пільги можуть не надаватися. У зв'язку з цим пропонуємо спирт етиловий визначити як категорію підакцизних товарів, до якої відносяться продукти не лише за кодами 2207 та 2208, а й інших товарних кодів за умовами, що визначені на *рис. 4*.

Окрім вищезазначеного, для імплементації вимог Директиви 92/83/ЄЕС доцільним є виокремлен-

⁶ Технологічний прийом підсолоджування сусла при виробництві столових сухих і шампанських виноматеріалів (визначення згідно із Законом України «Про виноград та виноградне вино» від 16.06.2005 р. № 2662-IV).

⁷ Затверджені наказом ДФС України від 09.06.15 № 401.

⁸ Ароматичні гіркі настоянки та інші харчові продукти (наприклад, складові спиртові напівфабрикати, що використовуються для виготовлення напоїв).

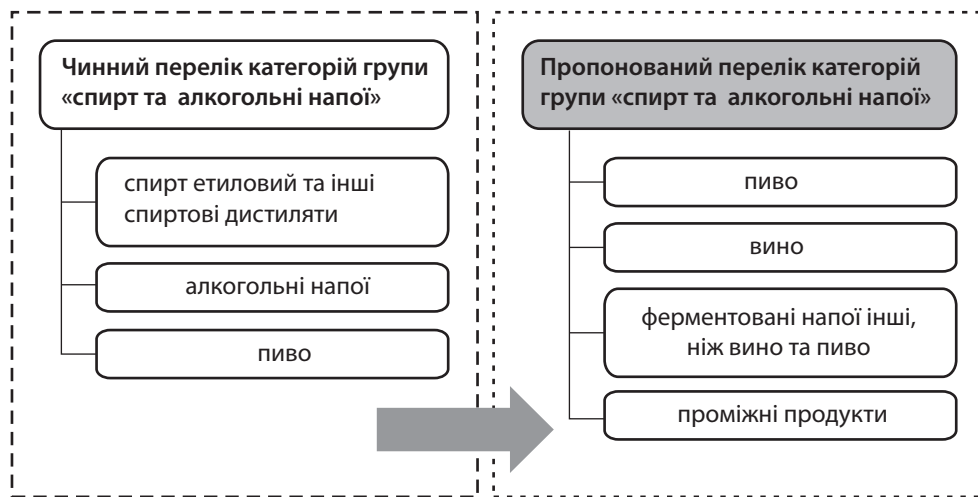


Рис. 2. Чинний і пропонувані склад категорій групи підакцизних товарів «спирт та алкогольні напої» (ст. ПКУ 215.1)

Джерело: Податковий кодекс України [9] та розробки авторів на основі [1].

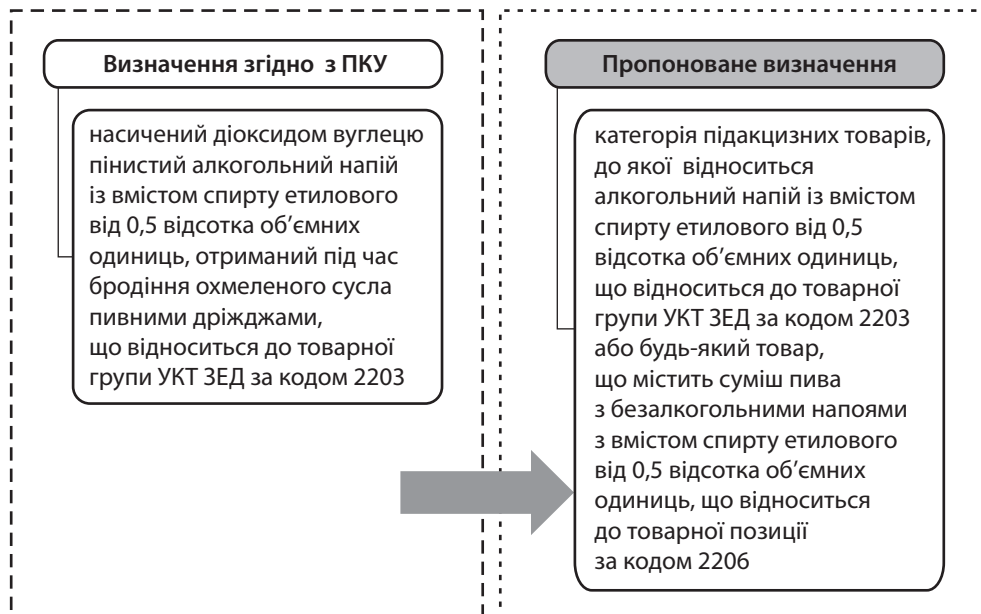


Рис. 3. Чинне та пропонуване визначення категорії «пиво» (ст. 14.1.144)

Джерело: Податковий кодекс України [9] та розробки авторів на основі [1].

ня в ПКУ таких категорій підакцизних товарів, як вино, ферментовані напої інші, ніж вино та пиво, проміжні продукти. Натомість в ПКУ наводиться поняття «виноградна продукція», до якої відносяться вина виноградні натуральні, вина натуральні кріплені, шампанські, ігристі, газовані, вермути, бренді, сусло виноградне та інші виноматеріали, коньяки, інші алкогольні напої з винограду, плодів та ягід. А ці товари, відповідно до європейської класифікації, одночасно можуть відноситися до різних категорій, таких як вино, ферментовані напої, проміжні продукти, спирт етиловий (рис. 5) залежно від вмісту спирту та його походження (у результаті природного бродіння чи ні).

Залежно від цих критеріїв, наприклад такий товар, як вермут, може бути віднесено до таких катего-

рій: вино, за умов міцності до 18% об'ємних одиниць та природного походження спирту, який міститься в готовому товарі; проміжні продукти з умови міцності до 22% об'ємних одиниць та кріплення шляхом додавання спирту.

Категорія «вино» має бути розмежованою на дві підкатегорії: «вино виноградне натуральне» та «вина ігристі та газовані». Відповідно пропонуємо внести зміни до ПКУ і до «вина виноградного натурального» (ст. 14.1.24¹.1) відносити товари, охоплені кодом УКТ ЗЕД 2204 та 2205, за виключенням ігристих і газованих вин, які визначені у пп. 14.1.241.2 п. 14.1.24¹:

- ✦ фактична міцність яких вище 1,2, але не вище 15 відсотків об'ємних одиниць, за умови, що



Рис. 4. Чинне та проповане визначення категорії «спирт етиловий» (ст. ПКУ 14.1.237)

Джерело: Податковий кодекс України [9] та розробки авторів на основі [1].

спирт, який міститься в кінцевому продукті, має повністю ферментне походження;

- ✦ фактична міцність яких вище 15, але не вище 18 відсотків об'ємних одиниць, за умови, що вони виготовлялися без штучного збагачення і що спирт, який міститься у кінцевому продукті, має повністю ферментне походження.

До «вин ігристих та газованих» (ст. 14.1.24^{1,2}) пропонуємо відносити товари, охоплені кодами УКТ ЗЕД 2204 10, 2204 21 06 00, 2204 21 07 00, 2204 21 08 00, 2204 21 09 00, 2204 29 10 00 та 2205 і які:

- ✦ розливаються у пляшки, закорковані спеціальними пробками для таких вин типу «гриб», що утримуються на місці за допомогою стяжок або застібок, або мають надмірний тиск, спричинений наявністю діоксиду вуглецю в розчині на рівні 3 бара або більше;
- ✦ мають фактичну алкогольну міцність вище 1,2 відсотка об'ємних одиниць, але не вище 15 відсотків об'ємних одиниць, за умови, що спирт, який міститься в кінцевому продукті, має повністю ферментне походження.

Варто зазначити, що проповане визначення вина є відмінним від наведеного в Законі України «Про виноград та виноградне вино». Проте, врахо-

вуючи специфіку гармонізації класифікації спирту та алкогольних напоїв в країнах ЄС, така відмінність є можливою та може бути врегульована шляхом додавання примітки «для цілей розділу VI».

Аналогічно категорію «ферментовані напої інші, ніж вино та пиво» (ст. 14.1.60³) пропонуємо розмежувати на підкатегорії:

1) «інші неігристі та негазовані ферментовані напої» (ст. 14.1.603.1) – усі товари з кодом 2206, за виключенням зазначених у статті 14.1.144 та будь-якого товару, зазначеного у пп. 14.1.60³.2 п. 14.1.60³:

- ✦ фактична міцність яких є вищою за 1,2, але не вище 10 відсотків об'ємних одиниць (з додаванням спирту);
- ✦ фактична міцність яких є вищою за 10, але не вище 15 відсотків об'ємних одиниць, за умови, що спирт, який міститься в таких продуктах, має повністю ферментне походження;

2) «інші ігристі та газовані ферментовані напої» 14.1.60³.2 – усі товари, охоплені кодами УКТ ЗЕД 2206 00 10 00, 2206 00 31, 2206 00 39 та які:

- ✦ розливаються у пляшки, закорковані спеціальними пробками типу «гриб», що утримуються на місці за допомогою стяжок або застібок, які мають надмірний тиск, спричинене-

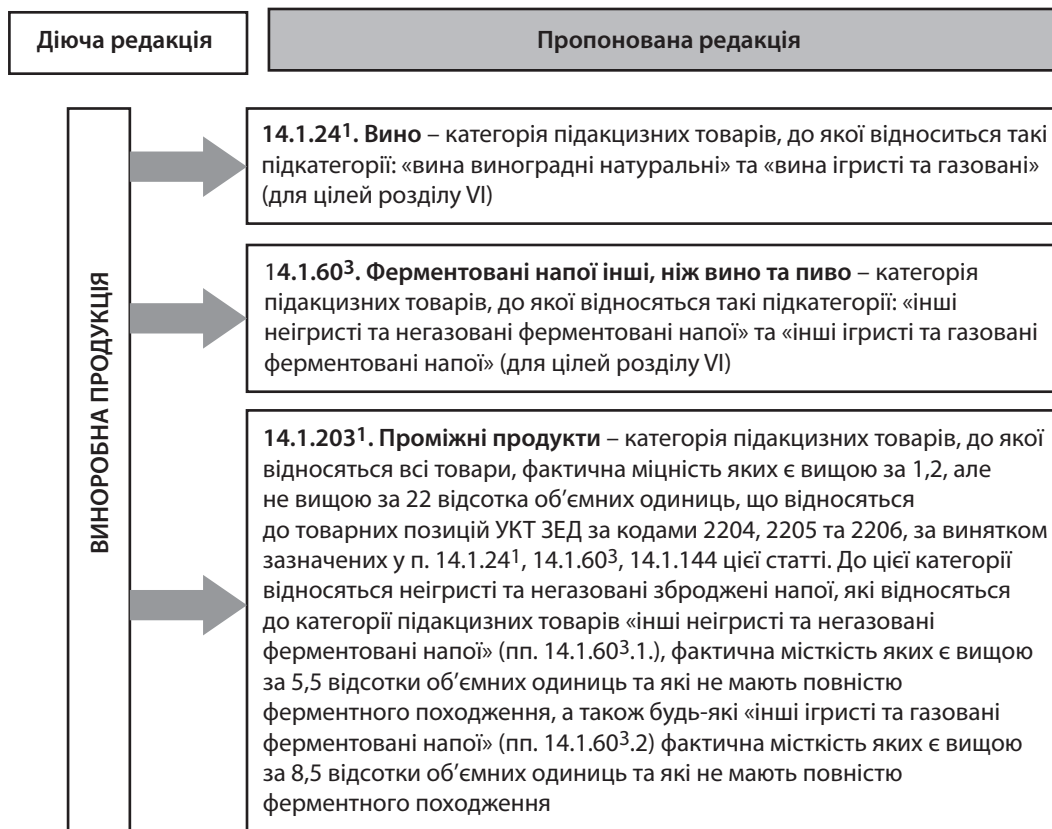


Рис. 5. Пропозиції щодо виокремлення в ПКУ категорій спирту та алкогольних напоїв: «вино», «ферментовані напої інші, ніж вино та пиво», «проміжні продукти»

Джерело: Податковий кодекс України [9] та розробки авторів на основі [1].

ний наявністю діоксиду вуглецю в розчині на рівні 3 бара або більше;

- ✦ фактична міцність яких є вищою 1,2, але не вище 13 відсотків об'ємних одиниць;
- ✦ фактична міцність яких є вищою 13, але не вище 15 відсотків об'ємних одиниць за умови, що спирт, який міститься в кінцевому продукті, має повністю ферментне походження.

Водночас «інші неігристі та негазовані ферментовані напої» за умови, якщо їх фактична місткість є вищою за 5,5 відсотка об'ємних одиниць та які не мають повністю ферментного походження, а також будь-які «інші ігристі та газовані ферментовані напої», фактична місткість яких є вищою за 8,5 відсотка об'ємних одиниць та які не мають повністю ферментного походження, повинні відноситися до категорії «проміжні продукти».

ВИСНОВКИ

3 метою гармонізації структури категорії «спирт та алкогольні напої» в контексті виконання вимог угоди про асоціацію України з ЄС та виконання пп. 1476–1489 Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію необхідно здійснити такі заходи:

- ✦ класифікувати спирт та алкогольні напої на чотири категорії, такі як: пиво, вино, ферментовані напої за виключенням вина та пива,

проміжні продукти та етиловий спирт і внести відповідні зміни до п. 215.1 ст. 215 ПКУ; привести у відповідність до європейських вимог визначення пива та етилового спирту (пп. 14.1.237) та визначити поняття таких категорій підакцизних товарів, як вино (14.1.24¹), ферментовані напої інші, ніж вино та пиво (14.1.60³), проміжні продукти (14.1.203¹) і внести відповідні зміни до ст. 14 ПКУ.

Урахування даних пропозицій дасть можливість усунути диспропорції в оподаткуванні вітчизняних і імпортованих товарів через уніфікацію термінологічних визначень для спирту та алкогольних напоїв.

ЛІТЕРАТУРА

1. Щодо гармонізації структур акцизних зборів на спирт та алкогольні напої : Директива Ради ЄЕС від 19 жовтня 1992 р. 92/83/ЄЕС. URL: <http://www.minjust.gov.ua/45885>
2. Соколовська А. М. Податкові аспекти acquis ЄС як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні. *Фінанси України*. 2016. № 12. С. 21–44.
3. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною та ЄС : монографія / за ред. А. М. Соколовської. Київ : ДНУ «Академія фінансового управління», 2017. 448 с.
4. Коцук Т. Акцизний податок в Україні: реформуємо відповідно до Угоди про асоціацію з ЄС. *Незалежний*

аудитор. 2016. № 9-10. URL: http://n-auditor.com.ua/ru/component/na_archive/1461.html?view=material

5. Трансформація акцизної політики України / Коротун В. І., Брехов С. С., Новицька Н. В. та ін. : монографія. Ірпінь : Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. 448 с.

6. Коротун В. І. Гармонізація специфічного акцизного оподаткування України до вимог Європейського Союзу. *Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія «Економіка»*. 2010. Вип. 8. С. 97–105.

7. Постанова КМУ «Про виконання Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони» від 25 жовтня 2017 р. № 1106. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1106-2017-p>

8. Study analysing possible changes in the minimum rates and structures of excise duties on alcoholic beverages : Report. London Economics. 2010. URL: <https://london-economics.co.uk/blog/publication/study-analysing-possible-changes-in-the-minimum-rates-and-structures-of-excise-duties-on-alcoholic-beverages/>.

9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

REFERENCES

Korotun, V. I. "Harmonizatsiia spetsyfnchoho aktsyjnoho opodatkuvannia Ukrainy do vymoh Yevropeiskoho Soiuzu" [Harmonization of the specific excise taxation of Ukraine to the requirements of the European Union]. *Naukovyi visnyk*

Akademii munitsypalnoho upravlinnia. Seriia «Ekononika», no. 8 (2010): 97-105.

Korotun, V. I. et al. *Transformatsiia aktsyjnoi polityky Ukrainy* [Transformation of the excise policy of Ukraine]. Irpin: Vyd-vo Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy, 2015.

Koshchuk, T. "Aktsyzni podatok v Ukraini: reformuiemo vidpovidno do Uhody pro asotsiatsiiu z YeS" [Excise tax in Ukraine: we will reform in accordance with the Association Agreement with the EU]. *Nezalezhnyi audytor*. 2016. http://n-auditor.com.ua/ru/component/na_archive/1461.html?view=material

[Legal Act of Ukraine] (1992). <http://www.minjust.gov.ua/45885>

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

[Legal Act of Ukraine] (2017). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1106-2017-p>

Podatkova harmonizatsiia v Ukraini v umovakh realizatsii Uhody pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu ta YeS [Tax harmonization in Ukraine under the terms of the Association Agreement between Ukraine and the EU]. Kyiv: DNNU «Akademiiia finansovoho upravlinnia», 2017.

"Study analysing possible changes in the minimum rates and structures of excise duties on alcoholic beverages : Report. London Economics. 2010". <https://london-economics.co.uk/blog/publication/study-analysing-possible-changes-in-the-minimum-rates-and-structures-of-excise-duties-on-alcoholic-beverages/>

Sokolovska, A. M. "Podatkovi aspekty acquis YeS yak oriientyry vdoskonalennia aktsyjnoho podatku v Ukraini" [Tax aspects of the acquis communautaire as a guide for improving the excise tax in Ukraine]. *Finansy Ukrainy*, no. 12 (2016): 21-44.