

Л. Б. Райнова,  
к. е. н., старший науковий співробітник відділу податкової системи,  
НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління"  
ORCID ID: 0000-0002-8275-3094

DOI: 10.32702/2306-6814.2021.17.39

# ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ЗАКОНОДАВСТВА ЄС У СФЕРІ ГАРМОНІЗАЦІЇ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПРОДУКТІВ ЕНЕРГІЇ ТА ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ

L. Rainova,  
PhD in Economics, Senior Researcher of the Department of Tax Policy,  
SESE "Academy of Financial Management"

## PROBLEMS OF DEVELOPMENT OF EU LEGISLATION IN THE FIELD OF EXCISE TAXATION OF ENERGY PRODUCTS AND ELECTRICITY

**Статтю присвячено визначенню проблемних аспектів гармонізації акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії в ЄС. Виявлено, що практичне значення Директиви Ради 2003/96/ЄС про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії з часом суттєво знизилось через відсутність індексації мінімальних ставок акцизів, широке і вкрай різне використання факультативних податкових звільнень державами-членами ЄС, а також через зміну політичного середовища. Встановлено, що положення зазначеної Директиви потребують оновлення, оскільки не сприяють досягненню цілей енергетичної та кліматичної політики ЄС, підтвердженням чому є проведена Європейською комісією комплексна оцінка її результативності. Відзначено, що найбільш обговорюваними залишаються ініціативи щодо проведення реформи оподаткування продуктів енергії та електроенергії з метою ув'язки енергетичного еквівалента та викидів CO<sub>2</sub> в енергетичних продуктах при встановленні мінімальних податкових ставок. Неврегульованість основних політичних аспектів запропонованих змін залишається на заваді впровадженню заходів із актуалізації положень основного нормативного акту з регулювання акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії на європейському рівні.**

**The article is devoted to identifying problematic issues of harmonization of excise taxation of energy products and electricity in the European Union. It was found that the practical value of Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation**

*of energy products and electricity has significantly decreased over time due to the lack of indexation of minimum excise rates, the widespread and very different use of optional tax exemptions by the EU Member States, as well as changes of the political environment. It was established that the unresolved of the political aspects of proposals prepared for the purposes of revision of the mentioned Directive remained an obstacle to the implementation of measures to update the provisions of the main normative act on regulation of the excise taxation of energy products and electricity at the European level. The revision of Council Directive 2003/96/EC however remains one of the priority initiatives envisaged in the framework of the European Green Course announced in December 2019.*

*It is noted that the purpose of the initiated revision is, firstly, to harmonize the taxation of energy products and electricity with the EU energy and climate policy, and, secondly, to take measures to preserve the integrity of the EU single market by updating the scope and structure of tax rates, and also streamlining the use of tax benefits. The implementation of these initiatives is aimed at resolving problematic issues related to further use of fossil fuel subsidies in EU member states; lack of coherence between the provisions of Council Directive 2003/96/EC and other EU policies, in particular, realized within the European Emissions Trading Scheme, provided by the Renewable Energy Directive and the Energy Efficiency Directive; insufficient relevance of the provisions of the current Council Directive 2003/96/EC to ensure the effective functioning of the EU internal market. The conclusion is drawn that taking into account the experience of EU countries in harmonizing excise taxes on energy products and electricity is necessary in light of Ukraine's obligations to gradually implement Council Directive 2003/96/EC, based on future needs of the state in the field of environmental protection and energy efficiency.*

*Ключові слова: акцизи, продукти енергії, електроенергія, ставки, обов'язкові пільги, факультативні пільги, внутрішній ринок.*

*Key words: excises, energy products, electricity, rates, mandatory benefits, optional benefits, domestic market.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Перегляд Директиви Ради 2003/96/ЄС про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії (далі — Директиви Ради 2003/96/ЄС) [1] залишається однією з першочергових ініціатив, передбачених у рамках оголошеного ще у грудні 2019 р. Європейського Зеленого курсу (European Green Deal). Він є необхідним в світлі тих змін, що відбулися з часів її прийняття ще в 2003 р., обумовлених розвитком ринків відновлюваної енергетики та відповідних технологій, взятими міжнародними зобов'язаннями ЄС, зокрема, в частині виконання Паризької угоди, а також вдосконаленням нормативно-правової бази ЄС у галузі енергетики та кліматичних змін. Оновлення положень Директиви Ради 2003/96/ЄС є важливим у контексті забезпечення того, щоб чинна система акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії на теренах ЄС не ставала на заваді реалізації ініціатив з декарбонізації та кліматичної нейтральності.

Подвійною залишається і мета ініційованого перегляду, що полягає, по-перше, в узгодженні оподаткуван-

ня продуктів енергії та електроенергії з енергетичною та кліматичною політикою ЄС, і, по-друге, вжитті заходів із збереження цілісності єдиного ринку ЄС шляхом оновлення сфери застосування та структури податкових ставок, а також раціоналізації використання податкових пільг. Реалізація зазначених ініціатив спрямована на врегулювання проблемних питань, пов'язаних з подальшим використанням субсидій на викопне паливо у країнах-членах ЄС; відсутністю узгодженості між положеннями Директиви Ради 2003/96/ЄС з іншими напрямками політики ЄС, зокрема, реалізованими в рамках Європейської системи торгівлі викидами (EU Emissions Trading Scheme), передбаченими директивами ЄС щодо енергії з відновлюваних джерел [2] та енергоефективності [3]; недостатньою актуальністю положень чинної Директиви Ради 2003/96/ЄС для забезпечення ефективного функціонування внутрішнього ринку ЄС.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Визначенню особливостей гармонізації акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії, а

також суперечностей її розвитку в країнах ЄС присвячені праці як українських вчених, зокрема, Г.М. Білецької, С.С. Брехова, С.А. Владики, М.В. Кармаліти, В.І. Коротуна, М.О. Куц, Н.В. Новицької, Я.В. Петракова, А.М. Соколовської, В.Д. Чекиної [4—8], так і зарубіжних фахівців, серед яких варто виокремити В. Бюлаки, Д. Кожокару, С. Маски, Х. Хеселькніпе, А. Христensen [9; 10]. Актуальність подальших досліджень з зазначеної тематики є незаперечною, зважаючи на те, що підписанням Україною Угоди про асоціацію з ЄС було засвідчено обов'язок з поступової імплементації Директиви Ради 2003/96/ЄС, виходячи із майбутніх потреб держави у сфері захисту навколишнього середовища та енергоефективності. Хоча нормативні положення останньої і потребують оновлення для цілей врахування тих ключових змін, що відбулися протягом останнього десятиліття в галузі технологій та політики, спрямованої на реалізацію ініціатив з декарбонізації та кліматичної нейтральності в країнах ЄС, дослідження досвіду ЄС у сфері акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії матиме, проте, важливе практичне значення в контексті можливостей подальшого його використання в процесі вдосконалення національного податкового регулювання. Зазначене є необхідним і з огляду на прагнення нашої держави долучитись до Європейського зеленого курсу — амбітного плану переходу до 2050 р. до кліматично нейтральної Європи, потребу в формуванні державної політики, яка б враховувала як екологічні й кліматичні виклики сьогодення, так і увесь спектр наслідків взятого курсу для держави у контексті можливостей та загроз, які він формує.

## МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження проблемних аспектів розвитку законодавства ЄС з гармонізації акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії на базі аналізу положень нормативних актів ЄС, а також практики Суду ЄС у зазначеній сфері.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Впровадження Директиви Ради 2003/96/ЄС мало важливе значення для розвитку законодавчої бази ЄС у частині забезпечення оновлення та розширення сфери дії гармонізованих спільних правил у частині непрямого оподаткування, зважаючи на те, що до ухвалення зазначеного нормативного документу в 2003 р., гармонізацією було охоплено лише нафтопродукти згідно так званих "Директив про нафтопродукти" [11; 12]. Відтак сферу дії законодавства ЄС було поширено на електроенергію та більшість продуктів енергії, що використовувались на той час як моторне паливо та паливо для опалення; оновленню підлягали і мінімальні ставки для нафтопродуктів. Загальний позитивний внесок Директиви Ради 2003/96/ЄС у досягнення своєї головної мети, а саме, забезпеченні належного функціонування внутрішнього ринку, запобіганні подвійному оподаткуванню або будь-якого спотворення торгівлі та конкуренції в розрізі джерел енергії, споживачів енергоносіїв та їх постачальників, безперечно, виявлявся позитивним.

Низку законодавчих пропозицій із внесення змін до Директиви Ради 2003/96/ЄС, обумовлених розширен-

ням Євросоюзу, було впроваджено ще починаючи з 2004 р., з чим було пов'язано прийняття в подальшому Директиви 2004/74/ЄС [13] та Директиви 2004/75/ЄС [14]. Натомість вже в 2011 р. Європейською комісією було запропоновано внесення змін до сфери застосування та структури Директиви Ради 2003/96/ЄС [15]. Зокрема, серед основних проблемних аспектів, пов'язаних з зазначеною структурою Директиви, а також впровадженням її норм в національне законодавство країн-членів ЄС, згідно з проведеною оцінкою результативності, було виокремлено такі [16; 17]:

- розбіжності в застосовуваній термінології;
- неоднозначність та суперечності окремих її положень;
- відмінності в тлумаченні низки норм у національному законодавстві країн-членів ЄС;
- несвоєчасне транспонування нормативних положень у національне законодавство країн-членів ЄС;
- застаріла класифікація окремих продуктів енергії за Комбінованою номенклатурою;
- невідповідність новітнім технологічним розробкам;

— наявність положень, які втратили чинність;

— розпорошеність положень про звільнення від сплати акцизів по тексту Директиви Ради 2003/96/ЄС, а також наявність численних норм про звільнення від оподаткування або зменшення розміру акцизу для окремих секторів економіки;

- необхідність приведення Директиви Ради 2003/96/ЄС у відповідність з прецедентним правом Суду ЄС.

Варто відмітити, що розбіжності в формулюванні та тлумаченні загальних правил державами-членами ЄС виявлялися ще і наслідком численних компромісів та домовленостей, які було досягнуто за роки переговорів у Раді ЄС, втім, необхідних для забезпечення одностайної їх згоди щодо прийняття зазначеної Директиви в 2003 р. [17]. Водночас наявність зазначених розбіжностей помітно ускладнювало реалізацію визначених у частині акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії цілей політики.

За результатами проведеної в 2011 р. оцінки підкреслювалось, що Директивою Ради 2003/96/ЄС не забезпечено послідовності в підходах до оподаткування джерел енергії з урахуванням зовнішніх ефектів, що виникають у результаті їх використання, зокрема, з урахуванням викидів парникових газів, місцевих забруднювачів. Зазначена Директива виявилась не адаптованою до нового рамкового законодавства, яким було регламентовано проведення кліматичної та енергетичної політики, містила низку недоліків в частині забезпечення належного функціонування внутрішнього ринку та врахування потреб інших політик ЄС. Підготовлені рекомендації, серед іншого, були спрямовані на оподаткування продуктів енергії та електроенергії таким чином, щоб відображати як вміст енергії в носії (energy content), так і рівень викидів CO<sub>2</sub> [16].

Втім, за умови позитивного сприйняття запропонованих змін з боку Європейського парламенту та Європейського економічного та соціального комітету, так і не вдалося врегулювати, навіть після майже чотирьох років перемовин, їх основних політичних аспектів. За відсутності одностайності в позиціях країн-членів ЄС

щодо напрямів подальших змін в сфері акцизного оподаткування продуктів енергії та електроенергії, Європейська комісія в 2015 р. була змушена відкликати документ [18, с. 19]. Питання щодо визначення шляхів усунення існуючих дисбалансів та деформацій (доречі докладно висвітлених в підготовлених пропозиціях [15]), залишились без відповіді.

Проте, як відзначалося в Комюніке Європейської комісії 2018 р. "Чиста планета для всіх — європейське довгострокове стратегічне бачення процвітаючої, сучасної, конкурентоспроможної та кліматично нейтральної економіки" [19], узгодження політики в сфері оподаткування, клімату та енергетики залишається необхідним. Подібні рекомендації зустрічалися і в Комюніке Європейської комісії від 2019 р. "Більш ефективне та демократичне прийняття рішень в енергетичній та кліматичній політиці ЄС" [20], згідно яких майбутня система оподаткування продуктів енергії та електроенергії повинна сприяти переходу до чистої енергії, сталому розвитку та відповідати вимогам соціальної справедливості. Наголошувалося й на тому, що чинне рамкове законодавство з оподаткування продуктів енергії та електроенергії залишається незмінним з 2003 р., а тому застарілим. Воно майже не сприяє виконанню таких ключових цілей, як диверсифікація джерел енергії та енергоносіїв або підвищення енергоефективності виробництва та споживання, оскільки податки базуються не на врахуванні вмісту енергії в носії, а на обсязі спожитих енергоносіїв (volume of the energy products).

Відсутність перегляду на рівні ЄС мінімальних ставок акцизів протягом понад десяти років призвело до ерозії індукованих ними цінових сигналів, які мали стимулювати інвестиції в енергоефективні технології та сприяти формуванню екологічно сприятливої поведінки громадян. Більше того, оскільки низка держав-членів ЄС із часом підвищили рівень оподаткування продуктів енергії та електроенергії, тоді як інші до подібних кроків не вдавались, існує ризик викривлення конкуренції на Єдиному ринку та ерозії податкової бази в країнах з високим оподаткуванням, особливо в розрізі моторних видів палива, які без перешкоди та законно можуть бути перевезені через кордони. Відмічався й факт того, що незважаючи на численні рекомендації Європейської комісії щодо необхідності поступового зміщення тягаря оподаткування з податків на фонд оплати праці на екологічні податки, сукупна частка надходжень від стягнення останніх в ЄС злишалася відносно незмінною протягом останнього десятиліття.

Як підкреслювалось у Комюніке Європейської Комісії 2019 р., наявність положень щодо звільнення від акцизного оподаткування енергоресурсів або зниження його розміру для окремих секторів економіки, зокрема, в авіаційному, морському, дорожньому транспорті та сільському/рибному господарстві, а також в енергоємних галузях, загалом суттєво знижує стимули для інвестування в більш енергоефективні виробничі фонди та процеси в цих секторах. Зазначені звільнення або зменшення розміру акцизів посилюють навантаження на інші сектори та/чи приватні домогосподарства, які мають компенсувати спричинений їх застосуванням дефіцит доходів. Крім того, вони можуть призвести до

спотворення конкуренції між промисловими секторами та сприяти розвитку неефективних та забруднюючих видів транспорту. Підсумовувалося, що оподаткування палива за обсягом, а не за вмістом енергії в носії, призводить до дискримінації відновлюваних видів палива, забезпечуючи стимули до подальшого використання традиційних його видів, зокрема дизельного палива, що суперечить енергетичній політиці ЄС, спрямованій на перехід та просування відновлюваних та інших чистих джерел енергії. Не сприяє зазначене й збалансуванню попиту та пропозиції зазначеного дизельного палива на європейському ринку палива.

В світлі покладених на Європейську Комісію зобов'язань щодо проведення експертизи Директиви Ради 2003/96/ЄС (ст. 29, ст. 15(1)(d), 7(1), 9(2), 15(3) та 16(8)), у зв'язку із посиленням юридичних неузгодженостей, появою нових економічних, соціальних та екологічних викликів в політиці ЄС, з урахуванням заяв зацікавлених сторін, отриманих від державних органів країн-членів ЄС та бізнесу, у серпні 2017 р. було розпочато наступну оцінку положень зазначеної Директиви в рамках проведення Європейською комісією програми REFIT (Regulatory Fitness and Performance). Суспільні консультації з зазначених питань проводились з березня по червень 2018 р. [21]. Натомість спроби щодо оновлення Директиви Ради 2003/96/ЄС, як і раніше, лишалися на рівні ініціатив.

Однак у березні 2020 р. Європейською комісією було відновлено процес консультацій щодо перегляду Директиви Ради 2003/96/ЄС на базі опублікованої Оцінки її результативності [22]. Важливі аспекти, на які зверталася першочергова увага в зазначеному документі, значна кількість положень якого збігалася за змістом з положеннями попередніх оцінок, також стосувались, по-перше, необхідності індексації мінімальних ставок акцизів на продукти енергії та електроенергії, хоча і відзначалося при цьому, що впровадження положень Директиви Ради 2003/96/ЄС все ж дозволило запобігти потенційній податковій "гонці до дна" (race to the bottom) між країнами ЄС через встановлену систему мінімальних акцизних ставок; певною "мережею безпеки" остання могла б виступати і при наступних потенційних розширеннях Євросоюзу. Натомість зазначений її ефект із часом поступово скорочується не лише через вищезазначену відсутність механізму індексації мінімальних ставок, а також й тому, що помітна кількість держав-членів ЄС вже оподатковує більшість продуктів енергії за ставками, які є значно вищими за встановлені Директивою мінімальні ставки. По-друге, наголошувалося і на відсутності будь-яких нормативних вимог щодо забезпечення дотримання встановлених пропорцій розподілу акцизного навантаження між різними видами продуктів енергії та електроенергії за умови застосування країною ставок акцизів на рівні вищому за мінімальний, що може призводити до створення невідповідних та неналежних цінових сигналів для користувачів, перешкоджати вибору ними більш екологічно чистих та ефективних джерел енергії. Як наслідок, на національному рівні не забезпечується послідовного підходу до джерел енергії. По-третє, відмічалося суттєве зменшення із часом загальної практичної цінності Директиви Ради 2003/96/ЄС через широке і вкрай різне викорис-

тання факультативних податкових звільнень державами-членами.

Директивою Ради 2003/96/ЄС фактично не враховано зміни, що відбуваються в структурі енергетичного балансу ЄС та полягають у зниженні споживання викопного палива й зростанні використання відновлюваних або альтернативних джерел енергії. Частка останніх у енергетичному балансі ЄС з часу прийняття Директиви Ради 2003/96/ЄС збільшилась майже втричі — з 6,1 до 18,9% впродовж 2003—2019 рр. [23]. Режим оподаткування альтернативних видів палива, незважаючи на зростаючу їх роль, згідно із зазначеною Директивою, як і раніше, визначається правилами, що розроблялися в той час, коли ці види палива були альтернативами, що не мали великого значення на ринку. Як наслідок, Директива Ради 2003/96/ЄС охоплює все меншу частку енергобалансу ЄС по мірі того, як нові технології і продукти (наприклад, водень, електронне паливо, паливо небіологічного походження тощо) продовжують з'являтися на ринку або набувати все більшого значення. Актуальність чинної Директиви й далі зменшуватиметься по мірі збільшення амбіцій кліматичної політики. Зокрема, Рамковою програмою ЄС з питань клімату та енергетики передбачено, що частка відновлюваних джерел енергії має складати не менше 32% від валового кінцевого споживання енергії (досягнення цільового показника має бути забезпечено до 2030 р.)

Чинний режим енергетичного оподаткування не може забезпечити пільгового режиму для екологічно стійких нових технологій та продуктів. Насамперед це стосується суттєвого зменшення із часом ролі Директиви Ради 2003/96/ЄС у просуванні біопалива через те, що оподаткування на базі об'єму не забезпечує врахування енергоємності та екологічних характеристик різних продуктів енергії, що призводить до непропорційно високого податкового навантаження на стає біопаливо. За відсутності диференціації біопалива в Директиві, держави-члени застосовують власні класифікації, яким часто притаманні суттєві відмінності або вони не можуть застосовуватись до характеристик біопалива, виробленого в інших державах-членах ЄС. Зазначена невизначеність призводить до фрагментації єдиного ринку та перешкоджає використанню передових видів біопалива.

Отже, чинні положення Директиви щодо оподаткування біопалива не відповідають сучасній політиці ЄС у сфері енергетики, зміни клімату та охорони навколишнього середовища, хоча безпосередньо принцип сприяння використанню біопалива згадується в її тексті. Більше того, їх дотримання взагалі робить не вигідним використання палива з меншою енергоємністю на одиницю об'єму, сприяє подальшому використанню субсидії, які забезпечують переваги для викопного палива порівняно з низьковуглецевими їх альтернативами з числа відновлювальних джерел енергії, що суперечить заявленим на міжнародному рівні цілям щодо поступового скорочення обсягу зазначених субсидій.

Внесок Директиви Ради 2003/69/ЄС у досягнення цілей, встановлених міжнародними угодами, такими як, наприклад, Паризька угода 2015 р., залишається обмеженим. Мають місце дублювання, прогалини та невідповідності, які суттєво заважають досягненню цілей у га-

лузі енергетики, навколишнього середовища, зміни клімату та транспорту. Так само має місце невідповідність між Директивою Ради 2003/69/ЄС та Європейською системою торгівлі викидами — фактично основним інструментом досягнення ЄС цілей скорочення викидів парникових газів, задекларованих на міжнародному рівні та відображених в законодавчих актах ЄС. Директива Ради 2003/69/ЄС також не узгоджується з іншими ключовими нормативними інструментами в енергетичній галузі, наприклад, Директивою про заохочення використання енергії, виробленої з відновлювальних джерел [2] та законодавством ЄС про якість повітря.

Отже, можливості для забезпечення більшої відповідності між положеннями Директиви Ради 2003/96/ЄС з іншим законодавством ЄС не використовуються, тому лише в дуже обмеженій мірі зазначена Директива сприяє досягненню більш широких економічних, соціальних та екологічних цілей політики ЄС. Вона принаймні частково узгоджується із політичними зусиллями щодо сприяння використанню відновлюваної енергії та підвищенню енергоефективності, натомість у меншому ступені стосується зменшення викидів парникових газів, інших забруднюючих речовин, забезпечення диверсифікації джерел енергії або підвищення енергетичної незалежності та безпеки. Не сприяють чинні положення Директиви Ради 2003/96/ЄС і декарбонізації транспорту.

З огляду на зазначене, низка варіантів акцизної політики розглядається щодо:

- мінімальних ставок акцизів (передбачено ув'язку з енергоємністю продуктів енергії та рівнем викидів парникових газів);

- галузевої диференціації податків (з урахуванням існуючої диференціації між моторним паливом і паливом для опалення та зосередження уваги на вирішенні проблеми субсидіювання викопного палива); а також

- рівня охоплення продуктів енергії (з огляду на відсутність належної системи стимулів до використання низки нових енергетичних продуктів таких як водень, синтетичне паливо, електронне паливо, альтернативне біопаливо та електроенергія, оскільки останні, згідно з чинними положеннями законодавства, можуть оподатковуватися так само, як традиційні продукти енергії).

Таким чином, в рамках окреслених ініціатив Європейська комісія має намір забезпечити, серед іншого, щоб "зелена" відновлювана енергія могла оподатковуватися вигідніше, ніж традиційна, що і підкреслювалось в Оцінці Директиви Ради 2003/69/ЄС 2019 р. Також визнавалось, що окремими нормами має бути регламентовано акцизне оподаткування для авіаційного та морського секторів.

Правовою базою для перегляду Директиви Ради 2003/69/ЄС, за пропозицією Європейської комісії, могла б бути ст. 192 Договору про функціонування Європейського Союзу [24], якою акцентовано увагу на необхідності вжиття подальших заходів в напрямку вирішення екологічних питань, тоді як на сьогодні відповідні процедурні питання регламентовані ст. 113 зазначеного Договору. Суттєва відмінність між зазначеними двома нормативними положеннями полягає в тому, що, згідно першого, достатньо голосування кваліфікованої

більшості в Раді ЄС, тоді як друге передбачає одностайність у прийнятті рішень з боку усіх держав-членів ЄС.

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДОСЛІДЖЕНЬ

З часом роль Директиви Ради 2003/96/ЄС в забезпеченні належного функціонування єдиного ринку суттєво знизилась через застарілість її основних положень. Попри явний орієнтир на сприяння досягненню цілей в галузі охорони навколишнього середовища, втілений в низці положень вказаної Директиви, очевидним є збереження певного дисбалансу між регламентованими та фактичними наслідками їх реалізації, особливо в світлі останніх подій, що стосуються впроваджуваної екологічної політики на рівні Євросоюзу. Зазначене обумовлено високим рівнем гнучкості, що надається державам-членам ЄС в імплементації положень Директиви Ради 2003/96/ЄС, а також відсутністю вимоги щодо визначення ставок з урахуванням вмісту енергії в носії та викидів CO<sub>2</sub>. Натомість попри наявність доказів, що засвідчують в цілому обмежений на сьогодні вплив мінімальних ставок на функціонування єдиного ринку, загальновизнаним залишається факт того, що на теренах Євросоюзу створені умови для запобігання розвитку такого негативного явища, як "гонка до дна".

### Література:

1. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. Official Journal of the European Union. 31 October 2003. L 283. P. 51—70. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ:L:2003:283:TOC> (дата звернення: 24.02.2021).
2. Directive (EU) 2018/2001 of the European Parliament and of the Council of 11 December 2018 on the promotion of the use of energy from renewable sources. Official Journal of the European Union. 21 December 2018. L 328. P. 82—209. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A2018%3A328%3ATOC> (дата звернення: 25.02.2021).
3. Directive 2012/27/EU of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 on energy efficiency, amending Directives 2009/125/EC and 2010/30/EU and repealing Directives 2004/8/EC and 2006/32/EC. Official Journal of the European Union. 14 November 2012. L 315. P. 1—56. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A2012%3A315%3ATOC> (дата звернення: 25.02.2021).
4. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії: монографія / Г.М. Білецька, М.В. Кармаліта, М.О. Куц та ін. Київ: Алерта, 2012. 222 с.
5. Трансформація акцизної політики України: монографія / [Коротун В.І., Брехов С.С., Новицька Н.В. та ін.]; за заг. ред. В.І. Коротуна. Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. 404 с.
6. Владика С.А. Оподаткування акцизами енергоносіїв та електроенергії в Європейському Союзі. Вісник Південного регіонального центру Національної академії правових наук України. 2016. № 9. С. 197—203.
7. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС: монографія / за ред. А.М. Соколовської. Київ: ДНУ "Академія фінансового управління", 2017. 448 с.
8. Петраков Я.В. Між гармонізацією та фіскалізацією: переосмислюючи роль енергетичних акцизів в Україні. Бізнес Інформ. 2017. № 1. С. 50—55.
9. Hasselknippe H., Christiansen A.C. Energy Taxation in Europe: Current Status, Drivers and Barriers, Future Prospects. FNI Report 14/2003. URL: <https://www.files.ethz.ch/isn/95220/FNI-R1403.pdf> (дата звернення: 26.02.2021).
10. Mascu S., Burlacu V., Cojocaru D. Harmonisation of Excise Duties on Energy Products and Electricity in Central and Eastern European Countries. "Ovidius" University Annals. Economic Sciences Series. 2013. Vol. XIII. № 1. P. 330—335. <http://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/ENG/cuprins%20rezumate/volum-2013p1.pdf> (дата звернення: 26.02.2021).
11. Council Directive 92/81/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on mineral oils. Official Journal of the European Union. 31 October 1992. L 316. P. 12—15. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A1992%3A316%3ATOC> (дата звернення: 21.01.2021).
12. Council Directive 92/82/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duties on mineral oils. Official Journal of the European Union. 31 October 1992. L 316. P. 19—20. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A1992%3A316%3ATOC> (дата звернення: 21.01.2021).
13. Council Directive 2004/74/EC of 29 April 2004 amending Directive 2003/96/EC as regards the possibility for certain Member States to apply, in respect of energy products and electricity, temporary exemptions or reductions in the levels of taxation. Official Journal of the European Union. 30 April 2004. L 157. P. 87—99. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=OJ%3AL%3A2004%3A157%3ATOC> (дата звернення: 4.02.2021).
14. Council Directive 2004/75/EC of 29 April 2004 amending Directive 2003/96/EC as regards the possibility for Cyprus to apply, in respect of energy products and electricity, temporary exemptions or reductions in the levels of taxation. Official Journal of the European Union. 30 April 2004. L 157. P. 100—105. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=OJ%3AL%3A2004%3A157%3ATOC> (дата звернення: 4.02.2021).
15. Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. COM(2011)169 final — CNS 2011/0092 of 13.4.2011. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011PC0169&from=EN> (дата звернення: 17.01.2021).
16. Impact Assessment. Accompanying document to the Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. Commission Staff Working Paper. COM(2011) 169 final; SEC(2011) 409 final. Vol. 1—2, 13.04.2011. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011PC0169&from=EN>

/secure.ipex.eu/IPEXL-WEB/dossier/document/SEC20110409.do (дата звернення: 15.01.2021).

17. Summary of the Impact Assessment. Accompanying document to the Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. Commission Staff Working Paper. SEC(2011) 410. URL: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/sec\\_2011\\_410\\_summary\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/sec_2011_410_summary_en.pdf) (дата звернення: 12.01.2021).

18. Withdrawal of Commission proposals. Official Journal of the European Union. 7 March 2015. C 80. P. 17—23. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AC%3A2015%3A080%3ATOC> (дата звернення: 12.01.2021).

19. A Clean Planet for all. A European strategic long-term vision for a prosperous, modern, competitive and climate neutral economy. Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee, the Committee of the Regions and the European Investment Bank. COM (2018) 773 final, 28.11.2018. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018DC0773&from=EN> (дата звернення: 9.01.2021).

20. A more efficient and democratic decision making in EU energy and climate policy. Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council and the Council. COM (2019) 177 final, 9.4.2019. URL: <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-177-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF> (дата звернення: 4.01.2021).

21. Evaluation and Fitness Check Roadmap. Ref. Ares (2017) 4224148, 29.08.2017. URL: <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/1478-Evaluation-Energy-Taxation-Directive> (дата звернення: 3.01.2021).

22. Evaluation of the Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. Commission Staff Working Document. SWD (2019) 329 final, 11.9.2019. URL: [https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/swd\\_2019\\_0329\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/swd_2019_0329_en.pdf) (дата звернення: 4.01.2021).

23. Share of energy from renewable sources. Eurostat. URL: [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg\\_ind\\_ren/default/table?lang=en](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg_ind_ren/default/table?lang=en) (дата звернення: 4.01.2021).

24. Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union. Official Journal of the European Union. 7 June 2016. C. 202. P. 1—388. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AC%3A2016%3A202%3ATOC> (дата звернення: 4.01.2021).

#### References:

1. EUR-Lex (2003), "Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity", Official Journal of the European Union, L 283, pp. 51—70, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/>

EN/TXT/?uri=OJ:L:2003:283:TOC (Accessed 24 February 2021).

2. EUR-Lex (2018), "Directive (EU) 2018/2001 of the European Parliament and of the Council of 11 December 2018 on the promotion of the use of energy from renewable sources", Official Journal of the European Union, L 328, pp. 82-209, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A2018%3A328%3ATOC> (Accessed 25 February 2021).

3. EUR-Lex (2012), "Directive 2012/27/EU of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 on energy efficiency, amending Directives 2009/125/EC and 2010/30/EU and repealing Directives 2004/8/EC and 2006/32/EC", Official Journal of the European Union, L 315, pp. 1-56, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A2012%3A315%3ATOC> (Accessed 25 February 2021).

4. Biletska, H.M. Karmalita, M.V. and Kuts, M.O. (2012), *Harmonizatsiia podatkovoho zakonodavstva: ukrains'ki realii* [Harmonization of tax legislation: Ukrainian realities], Alerta, Kyiv, Ukraine.

5. Korotun, V.I. Brekhov, S.S. and Novytska, N.V. (2015), *Transformatsiia aktsyznoi polityky Ukrainy* [Transformation of Excise Policy of Ukraine], Vydavnytstvo Natsional'noho universytetu DPS Ukrainy, Irpin, Ukraine.

6. Vladyka, S.A (2016), "Excise Taxation of Energy Products and Electricity in the European Union", *Visnyk Pivdennoho rehional'noho tsentru Natsional'noi akademii pravovykh nauk Ukrainy*, vol. 9, pp. 197—203.

7. Sokolovska, A.M. (2017), *Podatkova harmonizatsiia v Ukraini v umovakh realizatsii Uhody pro asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu i YeS* [Tax harmonization in Ukraine in the conditions of implementation of the Association Agreement between Ukraine and the European Union], DNUU "Akademiia finansovoho upravlinnia", Kyiv, Ukraine.

8. Petrakov, Ia.V. (2017), "Between Harmonization and Fiscalization: Rethinking the Role of the Energy Excise Taxes in Ukraine", *Biznes Inform*, vol. 1, pp. 50—55.

9. Hasselknippe, H. Christiansen, A.C. (2003), "Energy Taxation in Europe: Current Status, Drivers and Barriers, Future Prospects", *FNI Report*, vol. 14, available at: <https://www.files.ethz.ch/isn/95220/FNI-R1403.pdf> (Accessed 26 February 2021).

10. Mascu, S. Burlacu, V. Cojocaru, D. (2013), "Harmonisation of Excise Duties on Energy Products and Electricity in Central and Eastern European Countries", *"Ovidius" University Annals. Economic Sciences Series*, vol. XIII, no. 1, pp. 330-335, available at: <http://stec.univ-ovidius.ro/html/anale/ENG/cuprins%20rezumate/volum2013p1.pdf> (Accessed 26 February 2021).

11. EUR-Lex (1992), "Council Directive 92/81/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on mineral oils", Official Journal of the European Union, L 316, pp. 12—15, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A1992%3A316%3ATOC> (Accessed 21 January 2021).

12. EUR-Lex (1992), "Council Directive 92/82/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duties on mineral oils", Official Journal of the European Union, L 316, pp. 19—20, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A1992%3A316%3ATOC>



eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AL%3A1992%3A316%3ATOC (Accessed 21 January 2021).

13. EUR-Lex (2004), "Council Directive 2004/74/EC of 29 April 2004 amending Directive 2003/96/EC as regards the possibility for certain Member States to apply, in respect of energy products and electricity, temporary exemptions or reductions in the levels of taxation", Official Journal of the European Union, L 157, pp. 87—99, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=OJ%3AL%3A2004%3A157%3ATOC> (Accessed 4 February 2021).

14. EUR-Lex (2004), "Council Directive 2004/75/EC of 29 April 2004 amending Directive 2003/96/EC as regards the possibility for Cyprus to apply, in respect of energy products and electricity, temporary exemptions or reductions in the levels of taxation", Official Journal of the European Union, L 157, pp. 100—105, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=OJ%3AL%3A2004%3A157%3ATOC> (Accessed 4 February 2021).

15. European Commission (2011), "Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity", COM(2011)169 final — CNS 2011/0092, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011PC0169&from=EN> (Accessed 17 January 2021).

16. European Commission (2011), "Impact Assessment. Accompanying document to the Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity", COM(2011) 169 final; SEC(2011) 409 final, vol. 1—2, available at: <https://secure.ipex.eu/IPEXL-WEB/dossier/document/SEC20110409.do> (Accessed 15 January 2021).

17. European Commission (2011), "Summary of the Impact Assessment. Accompanying document to the Proposal for a Council Directive amending Directive 2003/96/EC restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity", SEC (2011) 410, available at: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/sec\\_2011\\_410\\_summary\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/sec_2011_410_summary_en.pdf) (Accessed 12 January 2021).

18. EUR-Lex (2015), "Withdrawal of Commission proposals", Official Journal of the European Union, C 80, pp. 17—23, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AC%3A2015%3A080%3ATOC> (Accessed 12 January 2021).

19. European Commission (2018), "A Clean Planet for all. A European strategic long-term vision for a prosperous, modern, competitive and climate neutral economy. Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council, the Council, the European Economic and Social Committee, the Committee of the Regions and the European Investment Bank", COM (2018) 773 final, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018DC0773&from=EN> (Accessed 9 January 2021).

20. European Commission (2019), "A more efficient and democratic decision making in EU energy and climate

policy. Communication from the Commission to the European Parliament, the European Council and the Council", COM (2019) 177 final, available at: <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2019/EN/COM-2019-177-F1-EN-MAIN-PART-1.PDF> (Accessed 4 January 2021).

21. European Commission (2017), "Evaluation and Fitness Check Roadmap", Ref. Ares (2017) 4224148, available at: <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/1478-Evaluation-Energy-Taxation-Directive> (Accessed 3 January 2021).

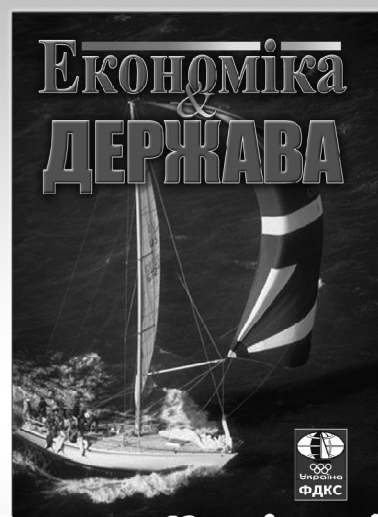
22. European Commission (2019), "Evaluation of the Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity", SWD (2019) 329 final, available at: [https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/swd\\_2019\\_0329\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/swd_2019_0329_en.pdf) (Accessed 4 January 2021).

23. Eurostat (2021), "Share of energy from renewable sources", available at: [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg\\_ind\\_ren/default/table?lang=en](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg_ind_ren/default/table?lang=en) (Accessed 3 April 2021).

24. EUR-Lex (2016), "Consolidated version of the Treaty on the Functioning of the European Union", Official Journal of the European Union, C 202, pp. 1—388, available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=OJ%3AC%3A2016%3A202%3ATOC> (Accessed 4 January 2021).

Стаття надійшла до редакції 21.08.2021 р.

**Науково-практичний журнал  
«ЕКОНОМІКА ТА ДЕРЖАВА»**



Передплатний індекс: 01751

**Виходить 12 разів на рік**

**наукове фахове видання України  
З ПИТАНЬ ЕКОНОМІКИ  
(Категорія «Б»)**

Наказ Міністерства освіти і науки України від 28.12.2019 №1643

Спеціальності — **051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.**

**www.economy.in.ua**  
e-mail: [economy\\_2008@ukr.net](mailto:economy_2008@ukr.net)  
тел.: (044) 223-26-28  
(044) 458-10-73