

ФІСКАЛЬНЕ МАРКУВАННЯ ПАЛИВА ХІМІЧНИМИ МАРКЕРАМИ В КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІ ДЛЯ УКРАЇНИ

Атаманчук Наталія Іванівна

*доктор юридичних наук, доцент,
провідний науковий співробітник відділу дослідження проблем
правотворчості та адаптації законодавства України до права ЄС
Інституту правотворчості та науково-правових експертиз
Національної академії наук України
м. Київ, Україна*

Перед Україною як державою, що уклала з Європейським Союзом (далі – ЄС) Угоду про асоціацію¹, а також отримала статус кандидата на членство в ЄС, стоїть завдання гармонізації національного законодавства з нормами права ЄС. Важливим у цьому питанні є детальний аналіз відповідних Директив Ради ЄС у сфері акцизного оподаткування із виокремленням тих їх положень, що мають обов'язковий характер, та положень, які дозволяють державам-членам ЄС самостійно вирішувати певні питання, встановлювати певні правила щодо оподаткування підакцизних товарів.

Досліджуючи питання гармонізації акцизного оподаткування з правом ЄС у науковій статті², було встановлено, що положення директив Ради ЄС щодо акцизного оподаткування певною мірою враховані в законодавстві України. В той же час, важливим кроком для України залишається впровадження європейської системи контролю за сплатою акцизів.

Зокрема, у багатьох країнах ЄС дизельне паливо маркується спеціальними хімічними речовинами, які здатні легко виявитися за допомогою простого тесту працівниками митної та податкової служби. Окрім додавання євромаркера до паливних продуктів також додається інший специфічний барвник, який вказує на визначений розмір сплати акцизного податку. Так, нормативно-правовими документами різних країн визначаються розміри складових акцизу (євромаркера та барвника), які підлягають сплаті, а будь які зниження концентрації акцизу трактуються як спроба фальсифікації пального.

¹ Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони № 984_011 (2015, Листопад). http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011.

² Атаманчук Н.І. (2022). Гармонізація акцизного оподаткування з правом Європейського Союзу. *Ампаро. Спецвипуск*. Том 1. С. 21-27.

Зарубіжні науковці³ у своїх дослідженнях зазначають про те, що фальсифікація нафтопродуктів, особливо дизельного палива, стала серйозною проблемою, а легка доступність гасу та той факт, що він змішується з дизелем, призводить до великої проблеми фальсифікації дизеля гасом. Була запропонована низка методів перевірки фальсифікації дизельного палива гасом, таких як перевірка фільтра, дистиляція за американськими стандартами для тестування матеріалів (ASTM), перевірка таких властивостей, як густина, температура спалаху та в'язкість, метод на основі запаху, ультразвукові методи, методи титрування та оптична техніка. Однак, як стверджують О. Divya та Ashok K. Mishra «більшість із доступних методів мають обмеження щодо чутливості та точності визначення рівня фальсифікації»⁴.

Зауважимо, що в країнах ЄС положення щодо мінімальних ставок акцизного збору, зокрема, і до різних категорій газойлю та гасу визначено Директивою 92/82/ЄЕС⁵.

27 листопада 1995 р. Радою ЄС було прийнято Директиву Ради 95/60/ЄС «Про фіскальне маркування газойлів та гасу» (далі – Директива Ради 95/60/ЄС)⁶, яка передбачає встановлення загальних правил фіскального маркування газойлів та гасу. Так, держави-члени застосовують фіскальний маркер до: газойлю під кодом CN 2710 00 69, який був випущений для споживання у значенні статті 6 Директиви 92/12/ЄЕС і був звільнений або підлягав оподаткуванню акцизним збором за ставкою, відмінною від тієї, що встановлена в Статті 5 (1) Директиви 92/82/ЄЕС; гасу під кодом CN 2710 00 55, який був випущений для споживання у значенні статті 6 Директиви 92/12/ЄЕС і був звільнений або підлягав оподаткуванню акцизним збором за ставкою, відмінною від тієї, яка встановлена у статті 8 (1) Директиви 92/82/ЄЕС.

Цією Директивою передбачено, що «маркер складається з чітко визначеної комбінації хімічних добавок, які додаються під фіскальним контролем до того, як відповідні мінеральні масла будуть випущені для споживання»⁷.

Стаття 3 Директиви Ради 95/60/ЄС⁸ визначає, що «держави-члени Співтовариства вживають необхідних заходів, щоб забезпечити уникнення

³ Divya, O. & Ashok, K. Mishra (2007). Multivariate methods on the excitation emission matrix fluorescence spectroscopic data of diesel–kerosene mixtures: A comparative study. *Analytica Chimica Acta*. Volume 592, Issue 1, 29 May 2007, Pages 82-90.

⁴ Divya, O. & Ashok, K. Mishra (2007). Multivariate methods on the excitation emission matrix fluorescence spectroscopic data of diesel–kerosene mixtures: A comparative study. *Analytica Chimica Acta*. Volume 592, Issue 1, 29 May 2007, Pages 82-90.

⁵ Council Directive 92/82/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duties on mineral oils. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A31992L0082>.

⁶ Council Directive 95/60/EC of 27 November 1995 on fiscal marking of gas oils and kerosene. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:31995L0060>

⁷ Council Directive 95/60/EC of 27 November 1995 on fiscal marking of gas oils and kerosene. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:31995L0060>

⁸ Council Directive 95/60/EC of 27 November 1995 on fiscal marking of gas oils and kerosene. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:31995L0060>

неналежного використання маркованих продуктів і зокрема, щоб нафтопродукти, про які йдеться, не могли використовуватися для згорання у двигуні транспортного засобу, що рухається на дорозі, або триматися в його баку для пального, якщо таке використання не дозволено у конкретних випадках, визначених компетентними органами держав-членів Співтовариства. Кожна держава-член Співтовариства вживає заходів, необхідних для того, щоб повністю виконувати усі положення цієї Директиви, і, зокрема, визначає покарання, що мають призначатися в разі невиконання зазначених заходів; такі покарання мають бути пропорційними до їхньої мети та мати відповідний стримуючий вплив».

Варто зазначити, що Директивою Ради 95/60/ЄС надається право державам-членам додавати національний маркер або колір на додаток до маркера. Так, у Франції морський дизель забарвлений в синій колір з Solvent Blue 35, в Італії всі газові масла пофарбовані в зелений колір з Solvent Green 33, в Німеччині всі газові масла пофарбовані в червоний колір з Solvent Red 19. У Хорватії SB 35 використовується для фарбування дизельного палива, яке має застосування в сільському господарстві, рибальстві, аквакультури та морській культурі⁹. Хоча вміст SY 124 в паливі регулюється рішеннями Єврокомісії 2001/574/ЄС і 2003/900/ЄС і має становити від 6 мг/л до 9 мг/л, вміст синього барвника в паливі строго не регламентується. В одних країнах концентрація SB 35 регулюється національними мінімумами (5 мг/л в Данії, Ірландській Республіці, Португалії та Швеції; 10 мг/л у Франції; >6 мг/л в Польщі), тоді як в інших передбачається тільки видимий огляд (Хорватія, Австрія, Бельгія, Греція)¹⁰.

Поділяємо думку науковців про те, що «для правильного функціонування внутрішнього ринку та, зокрема, запобігання ухиленню від сплати податків Директива Ради 95/60/ЄС від 27 листопада 1995 року передбачила загальну систему маркування для ідентифікації газових масел та керосину, на які поширюється знижена ставка акцизу. Вона повинна застосовуватися як еталонний спосіб спірних питань для перевірки маркувальних малонасичених мінеральних масел та сумішей з дизельним паливом»¹¹.

В Україні відсутня практика фіскального маркування підакцизних продуктів хімічними маркерами. Окремі пропозиції щодо маркування підакцизних нафтопродуктів знайшли місце в законопроектах «Про маркування підакцизних нафтопродуктів маркерами акцизного податку»

⁹ Tatjana, T., Sandra, B., Martina, B., Nada, U. N., & Ana-Marija, Čizmek. (2018). Determination of the Solvent Blue 35 dye in diesel fuel by solid phase extraction and high-performance liquid chromatography with ultraviolet detection. *Dyes and Pigments*. Vol. 150, P. 216–222.

¹⁰ Tatjana, T., Sandra, B., Martina, B., Nada, U. N., & Ana-Marija, Čizmek. (2018). Determination of the Solvent Blue 35 dye in diesel fuel by solid phase extraction and high-performance liquid chromatography with ultraviolet detection. *Dyes and Pigments*. Vol. 150, P. 216–222.

¹¹ Перспективи розвитку системи податкових та митних експертиз в Україні: концептуальний підхід. (2019) / О.С. Сушкова, А. В. Ємець, О. О. Пунда, Л. Л. Єфіменко, Н. М. Борейко та ін. ; за заг. ред. О. С. Сушкової. Ірпінь: ФОП Мельник А. А., С. 13.

№ 7484 від 17 грудня 2010 року¹² та № 992 від 12 грудня 2012 року¹³, які, на жаль, так і не були прийняті.

Започаткування практики маркування підакцизних нафтопродуктів маркерами акцизного податку, А. Монаєнко та Н. Атаманчук¹⁴ визначають як один із шляхів удосконалення правового регулювання акцизного податку в Україні на сучасному етапі.

На сьогодні, євроінтеграційні прагнення України зумовлюють необхідність гармонізації законодавства нашої держави з правом ЄС, а також адаптації вітчизняного законодавства про акцизний податок до законодавства ЄС. Важливого значення на шляху такої гармонізації набувають положення Директиви Ради 95/60/ЄС, яка сприяє належному функціонуванню внутрішнього ринку шляхом усунення регулятивних бар'єрів, які можуть перешкоджати торгівлі та законному використанню палива зі знижкою/звільненням від оподаткування, а також запобігає податковому шахрайству у сфері справляння акцизу.

¹² Про маркування підакцизних нафтопродуктів маркерами акцизного податку: проект Закону України від 17 грудня 2010 року № 7484. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF5RW001.html

¹³ Про маркування підакцизних нафтопродуктів маркерами акцизного податку: проект Закону України від 12 грудня 2012 року № 992. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JG0RK001.html

¹⁴ Монаєнко А. О., Атаманчук Н. І. (2022). Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової держави: монографія / А. О. Монаєнко, Н. І. Атаманчук. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», С. 233.