

РОЗДІЛ 7

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 347.73:336.22(477)

ПОНЯТТЯ, ОЗНАКИ Й ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ В УКРАЇНІ

DEFINITION, FEATURES AND CHARACTERISTICS OF LEGAL REGULATIONS OF EXCISE TAX IN UKRAINE

Атаманчук Н.І., к.ю.н., доцент,
доцент кафедри фінансового права

Навчально-науковий інститут права
Національного університету державної фіскальної служби України

Статтю присвячено питанню правового регулювання акцизного податку в Україні та напрямам адаптації вітчизняного законодавства до вимог Європейського Союзу. Проаналізовано законодавче визначення поняття «акцизний податок», його недосконалість і запропоновано авторське визначення цього податку. Розкрито зміст основних функцій акцизного податку: фіскальної, регулювальної та розподільчої. Виділено істотні ознаки акцизного податку, які розкривають його сутність. Узагальнено проблемні аспекти адміністрування акцизного податку й запропоновано шляхи вдосконалення правового регулювання в цій сфері.

Ключові слова: непряме оподаткування, акцизний податок, підакцизні товари, Податковий кодекс України, акциз.

Статья посвящена вопросу правового регулирования акцизного налога в Украине и направлениям адаптации отечественного законодательства к требованиям Европейского Союза. Проанализировано законодательное определение понятия «акцизный налог», его несовершенство и предложено авторское определение данного налога. Раскрыто содержание основных функций акцизного налога: фискальной, регулирующей и распределительной. Выделены существенные признаки акцизного налога, раскрывающие его сущность. Обобщены проблемные аспекты администрирования акцизного налога и предложены пути совершенствования правового регулирования в данной сфере.

Ключевые слова: косвенное налогообложение, акцизный налог, подакцизные товары, Налоговый кодекс Украины, акциз.

The article is devoted to the issue of legal regulation of excise tax in Ukraine and areas of adaptation of domestic legislation to the requirements of the European Union. The tax legislation of Georgia, the Republic of Armenia, and the Republic of Moldova on administering the excise tax is also analyzed. The legal definition of the concept of "excise tax" in Ukraine, its imperfection was analyzed and the author's definition of this tax is proposed. The author discloses the content of the main functions of the excise tax: fiscal, regulatory and distributive. It was underlined significant features of the excise tax, that revealed its essence: the state tax; indirect tax; comes from excisable goods (products); taxation of highly profitable goods (products); included in the sale price of excisable goods (products), while increasing their value.

The ways of improving the legal regulation of excise taxes are: reform of the current tax legislation in Ukraine and harmonization with the EU norms and rules; Improvement of tobacco products labeling system; improvement of the control system for the production, sale and circulation of excisable goods (products); establishment of international cooperation and information exchange in the field of excise taxation.

Key words: indirect taxation, excise tax, excisable goods, the Tax Code of Ukraine.

Акцизний податок завжди був і залишається вагомим джерелом наповнення бюджету і є суттєвим важелем державного регулювання виробництва й обігу в Україні підакцизних товарів. Обрана тематика дослідження актуалізується в умовах підписання Україною Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом [1] (далі – ЄС) і потребою гармонізації вітчизняного законодавства до міжнародних вимог.

Проблемам адміністрування акцизного податку присвячено наукові дослідження В. Андрущенко, В. Бураковського, Г. Бех, В. Вишневецького, О. Волкової, Л. Воронової, Д. Гетманцева, О. Данілової, Ю. Іванова, М. Казацької, Л. Касьяненко, С. Карпенко, В. Коротуна, А. Крисоватого, М. Кучерявенка, І. Луніної, А. Луцика, І. Лютого, В. Мельника, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Федосова, І. Хлебнікової, М. Ярош та ін. Незважаючи на значні напрацювання вітчизняних учених, сьогодні залишається необхідність подальшого вивчення теоретичної сутності акцизів, їх переваг і недоліків, можливих напрямів гармонізації із законодавством ЄС. Відсутність єдиної думки щодо визначення шляхів і напрямів реформування акцизного податку в Україні свідчить про актуальність такої проблеми та необхідність подальших досліджень у цьому напрямі.

Метою статті є дослідження поняття, ознак, функцій та особливостей оподаткування акцизним податком в Україні, проблем правового регулювання акцизного податку і шляхів реформування чинного податкового законодавства.

Натепер в Україні порядок обчислення і сплати акцизного податку регламентується Податковим кодексом України (далі – ПКУ) [2]. Відповідно до п. 9.1 ст. 9 ПКУ, акцизний податок належить до загальнодержавних податків і визначається як непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених як підакцизні, що включаються до ціни таких товарів (продукції) [2, ст. 14]. І хоча законодавець дає визначення акцизного податку, однак таке поняття неповною мірою розкриває всю багатогранність цього платежу, його ознаки, особливості й характеристику. Більш того, в чинному податковому законодавстві відсутнє визначення як «непрямого податку», так і самого критерію розподілу податків на прямі й непрямі. Для розв'язання цього протиріччя М. Кучерявенко запропонував два шляхи. З одного боку, зробити спробу сформувати родову конструкцію непрямого податку й, відштовхуючись від цього поняття, сформувати визначення та формувати модель як податку

на додану вартість, так й акцизного податку. З іншого боку, можна використовувати більш простий, формалізований шлях – закріпити закритий перелік непрямих податків [3, с. 360].

Наприклад, у Податковому кодексі Грузії в ст. 8 визнається непрямий податок як «податок (податок на додану вартість, акциз, податок на імпорту), що встановлюється у вигляді надбавки до ціни поставлених (імпортованих) товарів або (та) наданих послуг і сплачується споживачем (імпортером) під час придбання (імпорту) товарів або (та) послуг за ціною, збільшеною на суму цього податку. Зобов'язання зі сплати непрямого податку в бюджет покладається на постачальника (імпортера) товарів або (та) особу, яка надає послуги, з метою цього Кодексу іменовану платником податків» [4].

Як слушно зазначає М. Казацька, на відміну від попередніх законодавчих актів, які регулювали справляння акцизного податку, чинний ПКУ вказує на те, що акцизний податок є «непрямим податком на споживання». Нині в податковому законодавстві поняття «споживання» залишається невизначеним, що, своєю чергою, вносить неясність у зміст поняття «акцизний податок». Окрім цього, відзначає вказана вчена, визначення акцизного податку як непрямого податку на споживання містить певне протиріччя з положеннями ПКУ щодо механізму справляння акцизного податку. Так, податкове законодавство загалом не пов'язує справляння акцизного податку з фактом споживання відповідних підакцизних товарів. Натомість ключове значення мають інші події – реалізація, ввезення підакцизних товарів на митну територію України тощо [5, с. 161].

Наприклад, Податковий кодекс Республіки Вірменія ст. 82 визначає акцизний податок як державний податок, який сплачується в установленому Кодексом порядку, розмірі й терміні до державного бюджету для здійснення, вважаються об'єктом оподаткування операцій і (або) операцій, установлених ст. 84 Кодексу [6]. Згідно зі ст. 119 Податкового кодексу Республіки Молдова, акциз – це державний податок, що стягується прямо або побічно з таких споживчих товарів: а) етиловий спирт та алкогольні напої; б) оброблений тютюн; с) нафта та її похідні; d) ікра осетрових і її замітники; e) парфуми й туалетна вода; f) предмети одягу з хутра; g) транспортні засоби товарної позиції 8703; h) інші товари, зазначені в додатку 1 до цього розділу [7].

Водночас ми вважаємо, що дефініція акцизного податку повинна вказувати передусім на його особливі ознаки, які відмежовують його від усіх інших видів податків. Головною такою ознакою акцизного податку є його спеціальний характер, що виражається як в обкладенні тільки певних видів товарів, так і в специфічних цілях, що ставляться при цьому. У контексті викладеного слушною є думка Д. Гетманцева, що основною рисою акцизів, яка відрізняє їх від інших видів податків, є специфічна сфера застосування, тобто сфера споживання конкретного товару [8, с. 264].

Як зазначає О. Костяна, товари, що оподатковуються акцизним податком, зазвичай відповідають одній або декільком з наведених характеристик: уживання таких товарів є шкідливим або для здоров'я людини, що їх споживає, або для навколишнього середовища; товари, що належать до категорії предметів розкоші; виробництво таких товарів характеризується дуже високою рентабельністю; сфера обігу товарів перебуває під державним контролем, недопущення випадків фальсифікації або незаконного обігу такої продукції є надзвичайно важливим для держави завданням [9, с. 260].

Необхідно зазначити, що акцизному податку, як і всім іншим податковим платежам, притаманні дві основні функції: фіскальна та регулювальна, реалізація яких має свої особливості, що проявляються в механізмі адміністрування акцизного податку й визначенні переліку під-

акцизних товарів. Зазначена специфіка зумовлена як тим, що акцизний податок належить до непрямих податків, так і сутністю самого акцизного податку.

Як зауважує А. Майорова, належність податку до прямих чи непрямих зумовлює деякі особливості функцій, що ним виконуються. Зокрема, у функціональному призначенні непрямих податків як найбільш зручної форми мобілізації регулярних великих доходів у казну переважає їх фіскальна спрямованість. Система непрямого оподаткування із самого початку орієнтована на забезпечення держави великими та відносно стабільними доходними джерелами [10, с. 43–44].

Так, за даними Державної казначейської служби України, станом на 01.12.2018 найбільшу питому вагу в загальній сумі надходжень до державного бюджету становлять надходження від непрямих податків, а саме: податку на додану вартість з увезених на територію України товарів – 208 571,5 млн грн; податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування – 59 926,6 млн грн; акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – 63 380,2 млн грн; акцизного податку з увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – 43 782,9 млн грн [11].

Поділяємо думку К. Гетьман, що фіскальна функція податку є інструментом акумуляції публічних коштів, які формують економічний базис існування держави. Що ж до її призначення, пише зазначений учений, то воно має подвійний характер: своєчасна та повна сплата податку (податково-правове призначення) і своєчасне й у повному обсязі надходження коштів від податків і зборів до бюджетів (бюджетно-правове призначення) [12, с. 13].

Як уважають Л. Лисяк і Г. Щирий, двоїстість функцій акцизного податку як інструменту фінансового регулювання – фіскальної, регуляторної та соціальної – реалізується в Україні переважанням фіскального складника [13, с. 235].

Щодо регулювальної функції акцизного податку, нам імпонує думка М. Казацької, що вибірковість законодавця щодо предметів оподаткування акцизним податком свідчить про особливий характер регулятивної функції у функціональному призначенні акцизного податку. І це є однією з особливостей акцизного податку, що розкриває його внутрішню сутність і безпосередньо проявляється в закріпленні чіткої окремої групи підакцизних товарів, на регулювання споживання яких і спрямований акцизний податок [14, с. 145].

Також вважаємо, що регулювальний вплив акцизного оподаткування виявляється через диференціацію ставок акцизного податку та надання пільг суб'єктам господарювання під час його сплати. Саме диференціація ставок акцизного податку дає змогу через цінові механізми здійснювати вплив на обсяги виробництва підакцизних товарів і рівень споживання. Під час визначення розмірів ставок акцизного податку та їх диференціації потрібно також урахувати можливості споживання цього виду товару окремими верствами населення (залежно від їхніх доходів) і порівняльності цих ставок з відповідними ставками країн-сусідів, що перешкоджатиме поширенню контрабанди підакцизних товарів в Україні.

Прикладом регулювальної функції акцизного податку можна назвати підвищення акцизів на тютюнові й алкогольні вироби як крок до позбавлення шкідливих звичок населення. Так, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» від 07.12.2017 № 2245-VIII [15], встановлено графік збільшення специфічних ставок акцизного податку на тютюнові вироби й мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів у 2018 році (з урахуванням

попередньої індексації загалом на 29,7%) та в подальшому до 2025 року на 20% щорічно до досягнення мінімального стандарту ЄС (90 євро за 1 000 шт.). І хоча такі нововведення спрямовані насамперед на дотримання вимог Директиви Ради Європейського Союзу від 21.06.2011 № 2011/64/ЄС [16], також можна розглядати їх як передумови для виникнення стримувальних факторів щодо надмірного споживання населенням тютюнових виробів. Тобто держава за допомогою такого інструменту, як акцизний податок, має змогу стримувати попит на шкідливі для здоров'я товари, впливати й визначати структуру споживання населення.

Окрім фіскальної та регулювальної функцій акцизного податку, хочеться зосередити увагу на розподільчій функції цього податку в разі справляння акцизів з предметів розкоші, споживання яких розглядається як ознака платоспроможності відповідних суб'єктів. Як слушно зазначає М. Кучерявенко, непрямі податки, регулюючи споживання, створюють підстави для перерозподілу коштів одних платників на користь інших [17, с. 109]. І хоча визначений у ПКУ перелік підакцизних товарів прямо не передбачає предметів розкоші, вважаємо, що це може стати кроком до вдосконалення податкового законодавства і як визначення самого поняття, так і закріплення чіткого переліку таких товарів і зарахування їх до категорії підакцизних. Прикладом може слугувати ст. 119 Податкового кодексу Республіки Молдова, яка до підакцизних товарів зараховує ікру осетрових і її замітники, парфуми й туалетну воду, предмети одягу з хутра тощо [7].

Також залежно від основних функцій під час оподаткування цим податком підакцизних товарів ученим М. Ярош виділено основні їх групи: акцизи на тютюнові вироби та алкогольну продукцію (функціонують для реалізації фіскальної функції, а також для регулювання обсягів споживання шкідливих для здоров'я населення товарів); акцизи на паливно-мастильні матеріали (покликані забезпечити збирання коштів як плату за користування автомобільними шляхами та регулювання наслідків впливу від використання автомобільної техніки для навколишнього природного середовища) [18, с. 8].

На нашу думку, сучасний стан податкового законодавства дає змогу виділити кілька істотних ознак, властивих акцизному податку, а саме: загальнодержавний податок; непрямий податок; справляється з підакцизних товарів (продукції); оподаткування високорентабельних товарів (продукції); включається до ціни реалізації підакцизних товарів (продукції), збільшуючи при цьому їх вартість.

На думку вчених, відмінними рисами акцизного податку порівняно з податком на додану вартість є те, що акцизним податком оподатковуються тільки товари та не оподатковуються робота й послуги; базою оподаткування є повна вартість товарів; кожна група підакцизних товарів має визначену ставку; акцизний податок сплачується, як правило, лише один раз (ПДВ – на всіх етапах руху товарів) [8, с. 264].

Як ми уже відзначали, натепер правове регулювання акцизного податку в Україні здійснюється відповідно до ПКУ. Зокрема, розділом VI ПКУ визначено систему елементів податкового механізму цього платежу, таких як платники акцизного податку (ст. 212 ПКУ), об'єкти оподаткування (ст. 213 ПКУ), база оподаткування (ст. 214 ПКУ), перелік підакцизних товарів і ставки податку (ст. 215 ПКУ), дата виникнення податкових зобов'язань (ст. 216 ПКУ), порядок обчислення (ст. ст. 217–218, ст. ст. 220–221 ПКУ), строки сплати податку (ст. 222 ПКУ), складення та подання декларації з акцизного податку (ст. 223 ПКУ), контроль за сплатою податку (ст. 224 ПКУ) тощо.

Зокрема, до підакцизних товарів в Україні належать спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння); тютюнові вироби, тютюн і промислові замітники тютюну; пальне; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напів-

причепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія [2, ст. 215].

Ставками акцизного податку є адвалерні, специфічні, адвалерні та специфічні водночас. Саме розглядаючи ставки акцизного податку, необхідно зазначити, що в умовах сьогодення в системі оподаткування акцизним податком проблемою залишається визначення оптимальних ставок оподаткування підакцизної продукції. Рівень диференціації ставок є предметом дискусії як науковців, так і практиків. Серед аргументів «проти» наводяться такі: ускладнення адміністрування й обліку, негативний вплив на структуру попиту тощо. Однак зважена диференціація дасть державі змогу регулювати споживання окремих видів товарів, а також підтримувати розвиток відповідних галузей національної економіки. Крім того, одним із аспектів реформування оподаткування акцизним податком в Україні має стати поступове підвищення рівня виконання ним функції обмеження споживання шкідливих для здоров'я людини товарів, адже саме диференціація податкових ставок податку та їх високий рівень суттєво впливають на структуру ринкових цін. Указана тенденція спостерігається в країнах ЄС, в Україні останніми роками також здійснюються відповідні заходи, однак їх упровадження не має системного характеру, що унеможливає стратегічне планування як доходів бюджету, так і безпосередньо господарської діяльності підприємств-виробників підакцизної продукції.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції) [2, ст. 216].

Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України та що ввозяться на митну територію України, здійснюється контролюючими органами [2, ст. 224].

Як зазначає О. Волкова, загалом зміни в адмініструванні акцизного податку в Україні з моменту набуття чинності ПКУ можна систематизувати за двома основними напрямками: перший – посилення фіскальності цього виду оподаткування, другий – посилення контролю над обігом підакцизних товарів [19, с. 148].

На думку М. Ярош, першочергово важливим є врахування регіонального контексту розвитку акцизної політики. Зважаючи на рівень акцизних ставок на тютюнові вироби й алкогольні напої в державах-сусідах (Росія, Білорусія, Молдова), необхідним є формування графіку підняття акцизів з урахуванням акцизної політики країн регіону для уникнення ризиків зростання контрафакту, контрабанди та нелегального експорту підакцизних товарів [18, с. 13].

Аналізуючи європейський досвід боротьби з контрабандою тютюнових виробів, І. Хлебнікова виділяє кілька загальних напрямів в організації протидії, які застосовуються державами: правові заходи; податкові заходи; система маркування тютюнових виробів, з метою відстеження та контролю ланцюга поставок; міжвідомче регулювання тютюнової промисловості в тому числі шляхом укладення угод; створення спеціалізованих контролюючих і правоохоронних структур; координація зусиль на регіональному та субрегіональному рівнях; удосконалення системи контролю за виробництвом сигарет усередині країни шляхом уведення електронної реєстрації промислових підприємств і ліцензуванням тютюнових компаній; ефективна діяльність правоохоронних органів; міжнародне співробітництво та обмін інформацією [20, с. 334].

Поділяємо думку вчених стосовно того, що сьогодні в Україні акцизний податок проходить етап чергового

реформування за значно нижчих податкових ставок, ніж у країнах ЄС, за наявності проблем в адмініструванні на шляху руху в бік європейської системи непрямого оподаткування. Отже, основним завданням на цьому етапі визначено гармонізацію до норм і правил ЄС на основі фіскальної конвергенції, за якої ключові правила оподаткування передбачаються директивами Ради ЄС з можливістю визначення ставок і правил стягнення платежів урядами держав-членів ЄС і подальшим переходом на уніфікацію стягнення непрямих податків без обмеження прав національних урядів [18, с. 8].

Зокрема, І. Комарова вважає за доцільне запровадження в Україні за прикладом Австрії, Бельгії, Данії, Латвії, Норвегії, Фінляндії, Франції, Хорватії акцизного податку на продукцію, що містить цукор, зокрема на солодкі газовані напої. Ця продукція не вважається продукцією щоденного попиту, до того ж визнана дієтологами шкідливою в разі споживання в значній кількості. Запровадження акцизного податку на солодкі газовані напої, на думку вказаного вченого, дасть змогу підвищити як фіскальну, так і регулювальну роль акцизного оподаткування, оскільки сприятиме зменшенню споживання цієї продукції українцями [21, с. 78].

Учений М. Ярош обґрунтовує доцільність обкладання акцизним податком маркетингових послуг, що надаються особою для збільшення обсягів продажу або забезпечення такого ж його рівня чи спаду реалізації тютюну, спирту етилового, алкогольних напоїв і пива з використанням адвалерної податкової ставки. Із запровадженням такого підходу, на думку вказаного вченого, можливо створити додатковий контроль з боку держави за вживанням шкідливих підакцизних товарів, збільшити податкові надходження до бюджетів, сформувати в цьому випадку просту систему адміністрування податку [18, с. 13].

Отже, на основі викладеного можемо резюмувати таке:

1. Визначення поняття акцизного податку, наведене в чинному ПКУ, не є досконалим, оскільки не розкриває його суттєвих ознак і характеристик, у зв'язку з чим потребує подальшого вдосконалення та внесення змін. Уважаємо за доцільне внесення змін до п. 14.1.4 ст. 14 ПКУ в наявне поняття акцизного податку в податковому законодавстві та викладення його в такій редакції: «це загальнодержавний, непрямий податок, який установлюється на окремі види товарів (продукції), визначені цим Кодексом

як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції), збільшуючи при цьому їх вартість, і сплачується відповідно до норм розділу VI цього Кодексу».

2. Основною метою справляння акцизного податку є наповнення дохідної частини бюджету, оскільки відносно легко запроваджується, адмініструється та контролюється. Будучи непрямим податком, акцизний податок включається до ціни реалізації підакцизних товарів (продукції), збільшуючи при цьому їх вартість. Окрім того, завдяки своєму вузькому спрямуванню (чітко визначений перелік підакцизних товарів (продукції)) акцизний податок здійснює регулювальний вплив на структуру споживання. Основними функціями акцизного податку в Україні вважаємо фіскальну функцію, регулювальну функцію та розподільчу функцію.

3. Сучасний стан податкового законодавства дає змогу виділити істотні ознаки акцизного податку, а саме: загальнодержавний податок; непрямий податок; справляється з підакцизних товарів (продукції); оподаткування високорентабельних товарів (продукції); включається до ціни реалізації підакцизних товарів (продукції), збільшуючи при цьому їх вартість.

4. Проблемними аспектами функціонування акцизного податку є зростання фіскальних властивостей і зменшення регулювального впливу цього платежу. Саме тому першочерговою необхідністю є суттєве вдосконалення правового механізму порядку нарахування і сплати акцизу шляхом посилення його регулювальних властивостей і розширення бази оподаткування.

5. Шляхами вдосконалення правового регулювання акцизного податку є реформування чинного податкового законодавства в Україні та гармонізація до норм і правил ЄС; забезпечення стабільності ставок акцизного податку; розширення переліку підакцизних товарів за рахунок ювелірних виробів, дорогих імпортних автомобілів та інших предметів розкоші; покращення системи маркування тютюнових виробів та алкогольної продукції; вдосконалення системи контролю за виробництвом, реалізацією й обігом підакцизних товарів (продукції); розширення прав і підвищення рівня відповідальності працівників контролюючих органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів; налагодження міжнародного співробітництва й обміну інформації у сфері акцизного оподаткування.

ЛІТЕРАТУРА

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 30.11.2015 № 984_011. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення: 21.01.2019).
2. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n4987> (дата звернення: 19.01.2019).
3. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: в 6 т. Харьков: Право, 2007. Т. IV: Косвенные налоги. 36 с.
4. Налоговый кодекс Грузии от 27.03.2012 № 5942. URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/download/1043717/87/ru/pdf> (дата звернення: 20.01.2019).
5. Казацька М. Щодо питання визначення та законодавчого закріплення поняття «акцизний податок» Підприємство, господарство, право. 2018. № 4. С. 161–166.
6. Налоговый кодекс Республики Армения. URL: http://www.translation-centre.am/pdf/Trans_ru/HH_Codes/Harkayin_orengsirq_ru.pdf (дата звернення: 20.01.2019).
7. Налоговый кодекс Республики Молдова от 24.04.1997 № 1163-XIII. URL: <http://www.lex.md/fisc/codfiscaltxttr.htm#Статья 119>. (дата звернення: 20.01.2019).
8. Гетманцев Д.О., Форсюк В.Л., Бойко Н.В. Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2014. 336 с.
9. Костяна О.В. Особливості розвитку акцизного оподаткування в Україні. Бізнес Інформ. 2017. № 3. С. 259–266.
10. Майорова А. Акцизы: проблемы теории и практики: дисс. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14. Москва, 2003. 172 с.
11. Веб-сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist/pokazniki-roboti/nahodjennya-podatki-i-zboriv-ovovuyaz/nahodjennya-podatki-i-zboriv/> (дата звернення: 26.01.2019).
12. Гетьман К.О. Правова природа фіскальної функції податку: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: спец. 12.00.07. Запоріжжя, 2016, 20 с.
13. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні. Економічний вісник університету. 2018. № 36/1. С. 229–236.
14. Казацька М. Функції акцизного податку. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. Вип. 46. Том 1. С. 144–148.
15. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році: Закон України від 07.12.2017 № 2245-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2245-19> (дата звернення: 26.01.2019).

16. Директива Ради Європейського Союзу від 21.06.2011 № 2011/64/ЄС. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-2012-p> (дата звернення: 26.01.2019).
17. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: в 6 т. Харьков: Легас: Право, 2005. Т. III: Учение о налоге. 600 с.
18. Ярош М.В. Реформування непрямого оподаткування в Україні в умовах інтеграції до ЄС: автореф. дис. ... канд. економ. наук: спец. 08.00.08. Київ, 2018. 20 с.
19. Волкова О.Г. Деякі аспекти акцизного оподаткування в Україні. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 5. С. 146–150.
20. Хлебнікова І.І. Механізми контролю за обігом тютюнових виробів в країнах ЄС. Збірник наукових праць Університету Державної фіскальної служби України. 2017. № 2. С. 316–336.
21. Комарова І.В. Акцизне оподаткування в Україні у контексті європейських тенденцій. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2017. № 1 (37). С. 73–78.

УДК 35.077.2+342.922

ЕЛЕКТРОННЕ УРЯДУВАННЯ ТА ЗАХИСТ ПЕРСОНАЛЬНИХ ДАНИХ

ELECTRONIC GOVERNANCE AND PERSONAL DATA PROTECTION

Волох О.К., к.ю.н., доцент
кафедри публічного управління та адміністрування
Національна академія внутрішніх справ

У статті розглянуто питання, пов'язані з розвитком технологій електронного урядування. Досліджуються проблеми реалізації права особи на захист персональних даних у зв'язку з уведенням в дію законодавства про Єдиний державний демографічний реєстр. Аналізуються окремі аспекти державної інформаційної політики, спрямованої на виконання основних положень Концепції розвитку електронного урядування в Україні.

Ключові слова: електронне урядування, інформаційно-комунікаційні технології (ІКТ), інформаційне суспільство, Єдиний державний демографічний реєстр, захист персональних даних.

В статье рассмотрены вопросы, связанные с развитием технологий электронного управления. Исследуются проблемы реализации права человека на защиту персональных данных в связи с введением в действие законодательства о Едином государственном демографическом реестре. Анализируются отдельные аспекты государственной информационной политики, направленной на выполнение основных положений Концепции развития электронного управления в Украине.

Ключевые слова: электронное управление, информационно-коммуникационные технологии (ИКТ), информационное общество, Единый государственный демографический реестр, защита персональных данных.

The article deals with issues related to the development of e-governance technologies. The article examines the problems of the realization of the human right to the protection of personal data in connection with the introduction of legislation on the Unified State Demographic Register. Some aspects of the state information policy aimed at the implementation of the main provisions of the Concept of e-governance development in Ukraine are analyzed.

One of the main measures to ensure the development of e-governance in Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine identified:

- in the direction of the development of electronic identification – assistance in filling a Unified Demographic register and distributing passports of a citizen of Ukraine in the form of an ID-card;
- in the direction of developing electronic interaction - the dissemination of a unique record number in the register of a Unified Demographic register for data linking in various state registers and databases.

Finally, among the main tasks of ensuring the development of e-governance in such a basic industry of Ukraine as the field of protection of human rights and freedoms, defined – in the context of the introduction of information and telecommunication systems to support the adoption of managerial decisions and automation of administrative processes – again, the development of a Unified Demographic register.

In addition, paragraph 10 of the Action Plan for the implementation of the Concept for the Development of Electronic Democracy in Ukraine proclaimed “ensuring the development of electronic identification of individuals and legal entities in state information and telecommunication systems”, the expected result of which is planned to ensure the filling of a Unified Demographic register and the dissemination of passports of a citizen of Ukraine in the form of ID-cards.

The provisions of Law of Ukraine about the Unified State Demographic Register do not comply with the principle of non-disclosure of personal data. In addition, there are violations of the requirements of Law of Ukraine about the protection of personal data (framework law on personal data protection) concerning the processing of “sensitive” data, that is, personal data, the processing of which constitutes a particular risk to the rights and freedoms of the individual.

In its turn, the provisions of Law of Ukraine about the Unified State Demographic Register violate the requirements of internationally-legal acts ratified by Ukraine, such as: European Convention on Human Rights of 04.11.1950, Council of Europe Convention of 28.01.1981 on the Protection of Individuals in Connection with the automated processing of personal data, the Association Agreement between Ukraine, on the one hand, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other.

Accordingly, the requirements of the European Parliament and Council Regulation (EU) 2016/679 were not complied with of 27.04.2016 on the protection of individuals with regard to the processing of personal data and the free movement of such data and the repeal of Directive 95/46/EC (General Data Protection Regulation).

Key words: e-governance, information and communication technologies (ICT), information society, Unified State Demographic Register, personal data protection.

Одними з основних заходів із забезпечення розвитку електронного урядування в Україні Кабінет Міністрів України визначив такі:

- у напрямі розвитку електронної ідентифікації – сприяння наповненню єдиного демографічного реєстру та поширенню паспортів громадянина України у формі ID-карти;

- у напрямі розвитку електронної взаємодії – поширення унікального номера запису в реєстрі єдиного демографічного реєстру для зв'язування даних у різних державних реєстрах і базах даних [1].

Нарешті, серед основних завдань із забезпечення розвитку електронного урядування в такій базовій галузі України, як сфера охорони прав і свобод людини, визна-