

# Знову зріс акциз. Що робити?

## Зміст

[Поступове підвищення акцизу на пальне триватиме до 2028 року](#)

[Чи є підвищення акцизу підставою для внесення змін до вже укладеного договору про закупівлю?](#)

[Як уберегтися на майбутнє?](#)

[Загальні висновки та рекомендації](#)

*Повернення акцизу на пальне та що робити чи не робити з договорами про закупівлю у зв'язку з цим — у цій статті.*

Цієї осені законодавець «порадував» черговим підвищенням акцизного податку. З 01.09.2024 набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації положень актів права Європейського Союзу щодо акцизного податку», який передбачає поступове підвищення ставок цього податку з 01.09.2024 і надалі з першого січня кожного року з 2025 по 2027 роки. Акцизом обкладаються тютюнові вироби, алкогольні напої, автомобілі та головне — пальне.

Алгоритм дій замовників у разі підвищення акцизу на пальне ми вже розглядали у статті [«Чи переглядати умови договору про закупівлю пального у зв'язку зі зміною ставок акцизного податку?»](#).

## Поступове підвищення акцизу на пальне триватиме до 2028 року

У Законі щодо імплементації положень актів права Європейського Союзу щодо акцизного податку, зокрема, встановлено з 01.09.2024 до 31.12.2027 включно встановити ставки акцизного податку на такі товари, зокрема:

| Код товару (продукції) згідно з <a href="#">УКТЗЕД</a>  | Опис товару (продукції) згідно з <a href="#">УКТЗЕД</a> | Одиниця виміру (об'єм у літрах, приведеніх до t 15 °C) | Ставка акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) |  |  |  |
|---|---|--|---|--|--|--|
|   |   |  | з 1 вересня до 31 грудня 2024 року включно  | з 1 січня до 31 грудня 2025 року включно | з 1 січня до 31 грудня 2026 року включно | з 1 січня до 31 грудня 2027 року включно |
| 2710 12 41 14<br>2710 12 41 15<br>2710 12 41 19<br>2710 12 41 34<br>2710 12 41 35<br>2710 12 41 39<br>2710 12 41 94<br>2710 12 41 95<br>2710 12 41 99<br>2710 12 45 12<br>2710 12 45 13<br>2710 12 45 99<br>2710 12 49 12<br>2710 12 49 13<br>2710 12 49 99 | інші бензини  | євро за 1000 літрів                                    | 242,6   | 271,7                                    | 300,8                                    | 329,9                                    |
| 2710 20 90 00   | інші нафтопродукти                                      | євро за 1000 літрів                                    | 242,6   | 271,7                                    | 300,8                                    | 329,9                                    |
| 2711 11 00 00   | Скраплений газ природний                                | євро за 1000 літрів                                    | 3,93  | 4,19                                     | 4,45                                     | 4,71                                     |

|               |              |                           |       |       |       |       |
|---------------|--------------|---------------------------|-------|-------|-------|-------|
| 2710 12 41 14 | інші бензини | євро за<br>1000<br>літрів | 242,6 | 271,7 | 300,8 | 329,9 |
| 2710 12 41 15 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 19 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 34 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 35 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 39 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 94 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 95 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 41 99 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 45 12 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 45 13 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 45 99 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 49 12 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 49 13 |              |                           |       |       |       |       |
| 2710 12 49 99 |              |                           |       |       |       |       |

Тобто підвищення акцизу на пальне у 2024 році не є остаточним, і акциз буде поступово збільшуватись до 2028 року.

## Чи є підвищення акцизу підставою для внесення змін до вже укладеного договору про закупівлю?

Головне питання, яке турбує замовників: **чи є підвищення ставок акцизу безумовною підставою для перегляду ціни договору саме на підставі підпункту 6 пункту 19 Особливостей** здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених Законом України «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12.10.2022 № 1178 (далі — [Особливості](#)).

Нагадаємо, що саме підпункт 6 пункту 19 Особливостей дозволяє зміну ціни в договорі про закупівлю **у зв'язку зі зміною ставок податків і зборів та/або зміною умов щодо надання пільг з оподаткування** — пропорційно до зміни таких ставок та/або пільг з оподаткування, а також у зв'язку зі зміною системи оподаткування пропорційно до зміни податкового навантаження внаслідок зміни системи оподаткування. Це одна з небагатьох підстав, яка дозволяє збільшити ціну договору про закупівлю.

На нашу думку, логіка вирішення порушеного питання така: **якщо в чеку немає рядка «акцизний податок», то і зміна ставок цього податку не є безумовною підставою для перегляду умов договору про закупівлю відповідно до підпункту 6 пункту 19 Особливостей**.

Тут спираємось на позицію Верховного Суду, який у ситуації з іншим непрямим податком — ПДВ — роз'яснював, що такий податок хоча й включається до ціни товару / послуги, однак не є умовою про ціну в розумінні цивільного та господарського законодавства,

оскільки не може встановлюватися (погоджуватися чи змінюватися) сторонами за домовленістю, тобто в договірному порядку (постанова ВС від 27.03.2024 у справі № 925/37/22).

Звідси маємо:

якщо податок включений до ціни (видимий) і змінюється імперативно, то умова договору про таку ціну має бути переглянута у разі зміни ставки податку (за умови наявності відповідних умов договору про закупівлю);

якщо податок у складі ціни не виокремлений (невидимий — а саме це ми маємо у випадку з акцизом), то і підстав для перегляду такої ціни саме у зв'язку зі зміною ставки податку не вбачається.

Разом з тим акцизи, хоч і опосередковано, але впливають на рівень цін на ринку. На цей випадок підпунктом 2 пункту 19 Особливостей передбачена можливість перегляду ціни за одиницю товару в договорі про закупівлю у разі коливання ціни такого товару на ринку, що відбулося з моменту укладення договору про закупівлю або останнього внесення змін до договору про закупівлю в частині зміни ціни за одиницю товару. Зміна ціни за одиницю товару здійснюється пропорційно коливанню ціни такого товару на ринку (відсоток збільшення ціни за одиницю товару не може перевищувати відсоток коливання (збільшення) ціни такого товару на ринку) за умови документального підтвердження такого коливання та не повинна призвести до збільшення суми, визначеної в договорі про закупівлю на момент його укладення.

Зрозуміло, що, обираючи між зміною ціни за підпунктом 2 (у зв'язку з коливанням цін на ринку) та підпунктом 6 (у зв'язку зі змінами в оподаткуванні) пункту 19 Особливостей, постачальник завжди вибере крайній варіант. Причини очевидні:

по-перше, не потрібно збирати документальне підтвердження коливання ціни на ринку. Надзвичайно широку та різноманітну судову практику на тему безпідставного збільшення ціни за одиницю товару у зв'язку з коливанням цін на ринку ми розглядали у статті [«Підвищення ціни товару до 10 % у зв'язку з коливанням цін на ринку: „розривна“ практика Верховного Суду літа 2021 року»](#);

по-друге, що вкрай важливо, при застосуванні підпункту 6 пункту 19 Особливостей можна збільшити не просто ціну за одиницю товару, але й ціну договору, у той час як у разі зміни ціни за одиницю товару у зв'язку з коливанням цін на ринку загальна сума, вказана в договорі, не може бути збільшена (тобто у разі застосування підпункту 2 пункту 19 Особливостей збільшення ціни за одиницю товару відбувається з пропорційним зменшенням обсягу поставки).

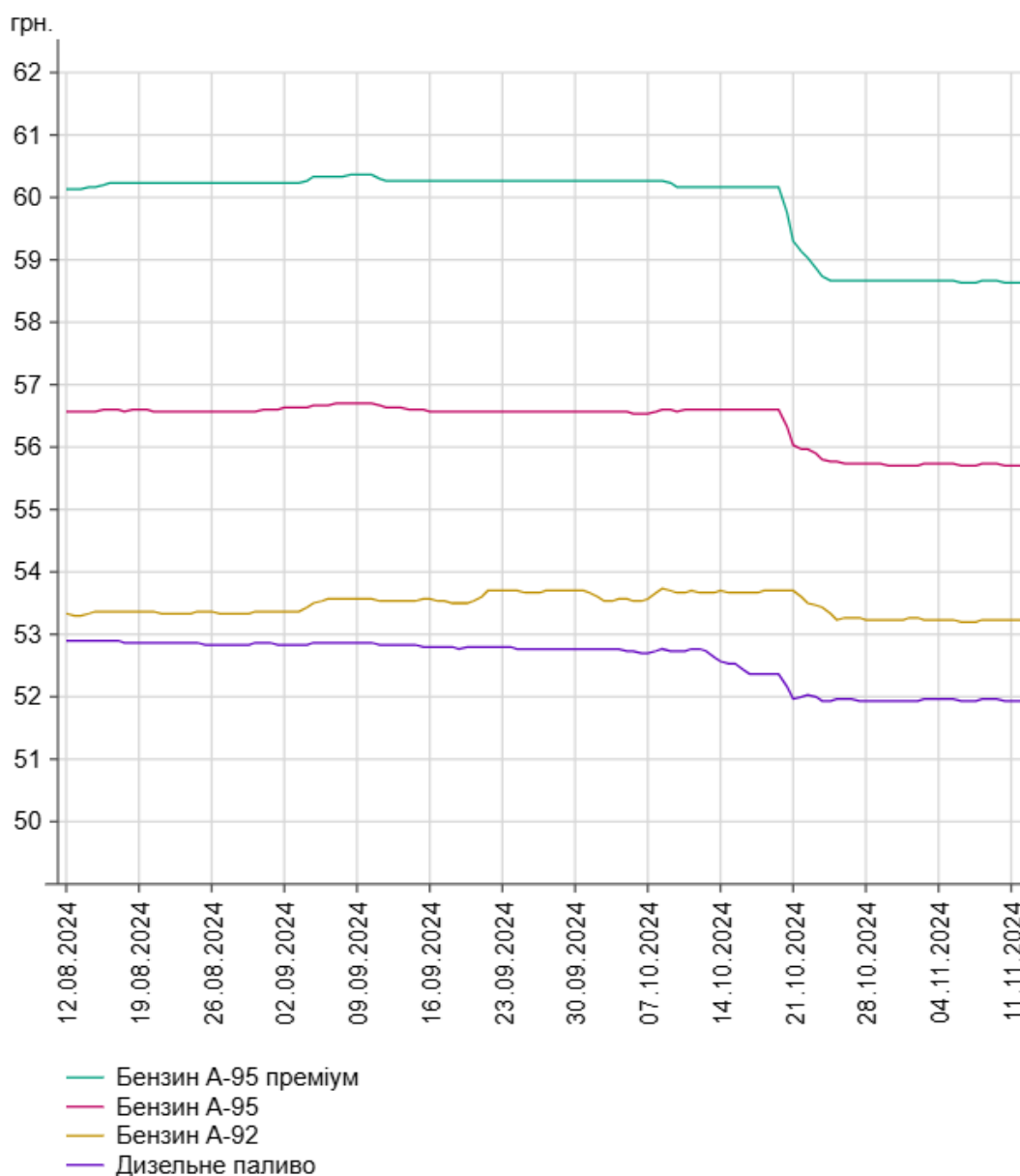
Окрім того, існує давня [позиція](#) Мінекономіки, яке ще у 2017 р. у відповідь на запит №

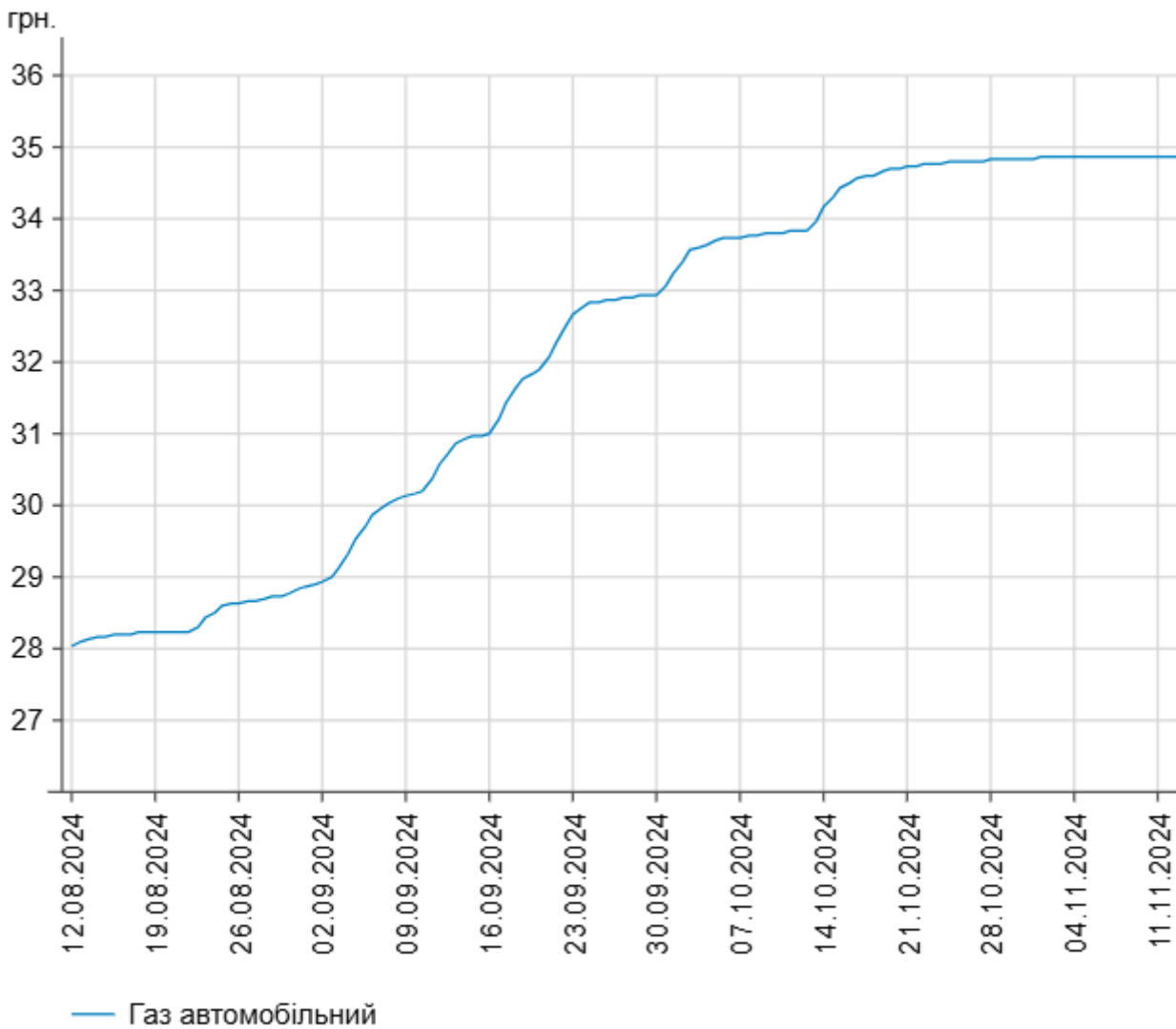
52/2017 вказувало, що якщо в договорі про закупівлю вказано порядок зміни його умов, зокрема у зв'язку зі зміною ставок акцизного податку, то сторони можуть внести зміни до договору про закупівлю у випадку зміни ставки цього податку, дотримуючись вимог Закону України «Про публічні закупівлі» та Податкового кодексу України.

Тож існує чимало прихильників перегляду ціни договору про закупівлю пального у разі зростання акцизу саме на підставі підпункту 6 пункту 19 Особливостей.

У цьому контексті дуже цікаво поглянути на інфографіку динаміки цін на пальне на АЗС України цієї осені, яку демонструє, зокрема, портал <https://index.minfin.com.ua/> (див. рисунки).

## Динаміка цін на бензин, дизпаливо, газ на АЗС України





Джерело: <https://index.minfin.com.ua/ua/markets/fuel/>

Як бачимо, за даними порталу <https://index.minfin.com.ua/>, попри зростання з 01.09.2024 акцизу на всі види пального, ціни на бензин та дизельне паливо знизилися, а на газ автомобільний стійко зростали із серпня по жовтень, а в листопаді досягли певної стабільності.

Одразу пригадується і релевантна практика Верховного Суду:

[Постанови ВС від 08.11.2023 у справі № 926/3421/22](#), від 31.08.2022 у справі № 910/15264/21

... **внесення змін до договору за рішенням суду є виключною мірою**, яка пов'язана з втручанням суду у свободу договору, господарську діяльність сторін, і таке втручання може відбуватися лише у разі виникнення значного і вочевидь несправедливого

дисбалансу між інтересами сторін внаслідок зміни обставин.

### Постанова ВС від 11.05.2023 у справі № 910/17520/21

Колегія суддів враховує сталу та послідовну позицію Верховного Суду, що **будь-який покупець товару, за звичайних умов, не може бути зацікавленим у збільшенні його ціни, а відповідно, й у зміні відповідних умов договору.**

Тобто **навіть за наявності росту цін на ринку відповідного товару, який відбувся після укладення договору, покупець має право відмовитися від підписання не вигідної для нього додаткової угоди, адже ціна продажу товару вже визначена в договорі купівлі-продажу чи поставки.** При цьому така відмова покупця не надає постачальнику права в односторонньому порядку розірвати договір.

Як бачимо, Верховний Суд послідовно наголошує, що замовник має дбати насамперед про свої інтереси, а тому не може сліпо погоджуватися на зміну ціни предмета закупівлі навіть у тому випадку, якщо існують об'єктивні підстави для цього.

Ринок — явище динамічне, і відповідні ризики зміни цін постачальники мають закладати у свої цінові пропозиції, а в разі, якщо цього не було зроблено, — нести негативні наслідки. І лише у випадку, якщо є критичний дисбаланс між інтересами сторін договору, який постачальник ніяк не міг передбачити і, відповідно, не міг запобігти, тоді є й обґрунтованість перегляду умов такого договору.

Дивлячись на інфографіку осінньої динаміки цін на пальне в контексті практики Верховного Суду, стає очевидним, що вносити **зміни до вже укладених договорів про закупівлю (насамперед щодо поставки бензинів та дизелю) їх сторонам слід дуже обережно, на яку б підставу вони не спиралися.**

Також маєте нагоду завантажити шпаргалку щодо товарів, робіт або послуг, які звільняються від оподаткування (ПДВ) або оподатковуються за нульовою ставкою.

## Як уберегтися на майбутнє?

Вище ми розмірковували, що робити з уже укладеними договорами. На які аспекти слід звернути увагу при укладенні нових договорів про закупівлю пального?

Насамперед слід звернути увагу: **ставки акцизу відомі не просто заздалегідь, а на роки вперед.** У судовій практиці послідовно простежується той підхід, що суб'єкти господарювання мають діяти добросовісно і розумно, оцінюючи відомі ризики та



## закладаючи їх у ціну своїх пропозицій.

З цього слідує очевидний висновок, що ставки акцизу, відомі на роки уперед, мали б уже бути враховані у ціні постачальників та умовах договору таким чином, щоб корегування ціни у зв'язку зі зміною акцизу не знадобилось.

Також слід пам'ятати, що ціна договору не може бути переглянута після його оплати в силу імперативного припису частини 3 статті 632 ЦКУ. Відповідно, якщо замовник придбав за договором паливні картки, які повністю оплатив, з терміном їх реалізації (отоварення) протягом 18 місяців, то подальше зростання акцизів протягом зазначеного строку не може бути підставою для перегляду ціни пального.

Водночас зростання акцизу відбуватиметься щорічно з 1 січня, а тому питання про перегляд ціни договору у зв'язку зі зростанням ставок акцизу буде актуальним лише на випадок продовження строку дії договорів на час, необхідний для проведення чергової процедури закупівлі на початку наступного року. На цей випадок, як вже зазначалося вище, існують дві підстави перегляду ціни:

або у зв'язку з коливанням цін на ринку,

або у зв'язку зі зростанням акцизів.

При цьому, оскільки коливання цін на ринку в будь-якому випадку враховує і зростання акцизів, сторони договору можуть застосувати лише одну підставу для перегляду ціни, але не обидві одночасно.

Головний камінь спотикання у можливості переглядати ціну на пальне саме у зв'язку зі зростанням акцизу за підпунктом 6 (у зв'язку зі змінами в оподаткуванні) пункту 19 Особливостей полягає в тому, що частку акцизного податку в ціні конкретного товару, що поставляється споживачу, практично неможливо визначити.

**Акцизний податок платиться один раз — його імпортером під час розмитнення чи національним виробником**, а надалі оптово-роздрібні продавці, зареєстровані платниками акцизного податку, лише складають та реєструють акцизні накладні із зазначенням обсягу пального (але не суми акцизу).

Саме цим, до речі, пояснюється осіння стабільність цін на бензини і дизельне пальне: низькі ціни на нафту та високі запаси мереж АЗС, сформовані перед підвищенням акцизів, стримували підвищення цін на бензин та дизель — про це йдеться в [Інфляційному звіті НБУ за жовтень 2024 р.](#) При цьому усе пальне — це так звані речі, визначені родовими ознаками (стаття 184 ЦКУ), які можна вільно змішати між собою.

В результаті, не знаючи історії пального, неможливо точно визначити, запаси якого періоду реалізуються покупцю і який саме розмір акцизу було сплачено з конкретного пального і закладено в ціну товару, і тому складно порахувати, яке саме збільшення ціни буде вважатися «пропорційним», як того вимагає підпункт 6 пункту 19 Особливостей.



Тому для належного застосування підпункту 6 пункту 19 Особливостей цей камінь спотикання треба компенсувати. У такому випадку *зміна ціни товару можлива, якщо відомо розмір акцизу, врахованого у ціні товару* (у гривневому еквіваленті чи у відсотковому значенні від ціни товару), адже лише ця складова може змінитися пропорційно зростанню ставки акцизного податку.

Якщо сторони зможуть визначити цю складову в договорі (наприклад, установити, що складова акцизу в ціні приймається з умовним значенням  $Y\%$  від ціни товару), то на фоні росту ринкових цін зможуть обґрунтовано переглянути ціну у зв'язку зі зростанням ставок акцизного податку. Однак не кожному постачальнику буде вигідний підхід.

Наприклад, розмір акцизу на бензин із січня 2025 р. зросте на  $12\%$ , і якщо частка акцизу в ціні товару становить, припустімо,  $10\%$ , то виходить, що сторони зможуть підняти ціну товару лише на  $1,2\%$  (суть пропорційності: лише  $1/10$  ціни товару виросте на  $12\%$ ) зі збільшенням загальної суми договору, але без можливості додатково відкоригувати ціну у зв'язку з ринковими коливаннями.

Однак у зв'язку зі зміною цін на нафту і рядом інших факторів коливання ціни на ринку може становити  $7\%$ , і сторони могли б переглянути ціну за одиницю товару на підставі підпункту 2 пункту 19 Особливостей, але без можливості збільшити суму договору (тобто доведеться пропорційно зменшити обсяг закупівлі). Який варіант вибрати — кожен постачальник має рахувати самостійно.

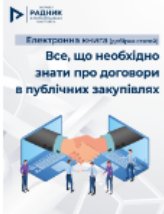
## Загальні висновки та рекомендації

Якщо податок включений до ціни (видимий) і змінюється імперативно, то умова договору про таку ціну має бути переглянута у разі зміни ставки податку (за умов наявності відповідних умов договору про закупівлю);

якщо податок у складі ціни не виокремлений (невидимий), то і підстав для перегляду такої ціни саме у зв'язку зі зміною ставки податку не вбачається.

Водночас підвищення цін на пальне, у тому числі і внаслідок зростання акцизу, може бути враховане сторонами шляхом перегляду цін на пальне у зв'язку з коливанням цін на ринку за підпунктом 2 пункту 19 Особливостей ([приклад додаткової угоди за підпунктом 2 пункту 19 Особливостей](#)).

Більше корисної інформації — в електронній книзі [«Все, що необхідно знати про договори в публічних закупівлях»](#):



## Все, що необхідно знати про договори в публічних закупівлях

👁 2573 9 Лютого 2024

Електронна книга «Все, що необхідно знати про договори в публічних закупівлях» — це збірка договірної практики з публічних закупівель. Обіцяємо, без рішень Органу оскарження, суддівської практики та висновків ДАСУ ви не залишитеся. У книзі «в тему» підібрана практика відповідних органів. Не гайте дорогоцінного часу, нумо до читива!

### Договір про закупівлю

- Як має називатися договір за результатами закупівлі?
- Нечинна норма в договорі про закупівлю. Якою редакцією Закону керуватись?
- Оголошення без ПДВ, але укладаємо договір про закупівлю з ПДВ: нестандартна комбінація та можливі ризики
- Чи може укладений договір про закупівлю відрізнятись від його проекту? Відповідає представник ДАСУ
- Штрафні санкції в договорі про закупівлю та їх правильне застосування в разі порушень
- Підстава та процедура розірвання договорів про закупівлю в односторонньому порядку
- Договір про закупівлю: строк укладення, оприлюднення, зміни до договору у 2024 році