



Фінанси, банківська справа та страхування

УДК 336.226.3:336.025:004.738.5

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.15734697>

Цифровізація та ризикоорієнтовані підходи в адмініструванні акцизного податку в Україні

Тесленко Михайло Сергійович,

аспірант кафедри фінансів економічного факультету, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ, Україна,

<https://orcid.org/0009-0008-4621-5417>

Прийнято: 09.06.2025 | Опубліковано: 25.06.2025

***Анотація.** Актуальність дослідження зумовлена необхідністю адаптації механізмів адміністрування акцизного податку в Україні до нових викликів, пов'язаних зі зростанням обсягів тіньової економіки, трансформацією ринків підакцизної продукції та потребою в підвищенні прозорості податкових процедур. Метою роботи є дослідження сучасного стану системи податкового контролю у сфері акцизного оподаткування, оцінка її ефективності з позицій обліково-аналітичного інструментарію та обґрунтування напрямів цифровізації та ризикоорієнтованого підходу до аудиту. У межах дослідження проаналізовано динаміку донарахувань за результатами аудиту акцизного податку протягом 2020–2024 років, здійснено графічну візуалізацію змін фіскальної ефективності контролю та виявлено переломні тенденції внаслідок адміністративних обмежень і цифрової трансформації.*

Узагальнено основні методичні підходи до цифровізації податкового адміністрування та систематизовано міжнародні практики в табличній формі



з фокусом на застосування автоматизованих інструментів виявлення ухилення від сплати акцизу. Розроблено ризикоорієнтований підхід до планування акцизних перевірок, який використовує спеціальний індекс ризику, що враховує податкове навантаження, структуру реалізації підакцизної продукції та наявність аномальних обсягів операцій. Запропоновано алгоритм інтерпретації індексу ризику як інструменту підвищення результативності аудиту. Встановлено, що впровадження таких підходів здатне значно посилити фіскальну дисципліну та знизити вплив тіньових схем, особливо в умовах обмежених ресурсів податкового контролю.

Практична цінність дослідження полягає у формалізації новітніх підходів до цифрового адміністрування акцизного податку, які можуть бути застосовані для модернізації системи аудиту, автоматизації процесів ризик-аналізу та адаптації вітчизняної податкової політики до вимог ЄС. Результати дослідження є релевантними для податкових органів, аудиторських служб, розробників інформаційно-аналітичних систем та експертів у сфері фінансової безпеки.

***Ключові слова:** акцизний податок; податкове адміністрування; цифровізація оподаткування; ризикоорієнтований підхід; фіскальний контроль; індекс податкового ризику; аудит підакцизної продукції.*

Digitization and Risk-Based Approaches in the Administration of Excise Tax in Ukraine

Mykhaylo Teslenko,

Postgraduate Student, Department of Finance, Faculty of Economics, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine,

<https://orcid.org/0009-0008-4621-5417>

***Abstract.** The relevance of the study is determined by the need to adapt the*



mechanisms of excise tax administration in Ukraine to new challenges associated with the growth of the shadow economy, the transformation of excise goods markets, and the need to increase the transparency of tax procedures. The purpose of this study is to examine the current state of the tax control system in the field of excise taxation, assess its effectiveness from the perspective of accounting and analytical tools, and justify directions for digitalization and a risk-based approach to auditing. The study analyzes the dynamics of additional charges based on the results of excise tax audits during 2020–2024, provides a graphical visualization of changes in the fiscal effectiveness of control, and identifies turning points resulting from administrative restrictions and digital transformation.

The main methodological approaches to the digitalization of tax administration were summarized, and international practices were systematized in tabular form with a focus on the use of automated tools for detecting excise tax evasion. A risk-based approach to planning excise tax audits has been developed, which uses a special risk index that takes into account the tax burden, the structure of excise goods sales, and the presence of abnormal transaction volumes. An algorithm for interpreting the risk index as a tool for improving audit effectiveness has been proposed. It has been established that the implementation of such approaches can significantly strengthen fiscal discipline and reduce the impact of shadow schemes, especially in conditions of limited tax control resources.

The practical value of the study lies in the formalization of the latest approaches to digital excise tax administration, which can be used to modernize the audit system, automate risk analysis processes, and adapt domestic tax policy to EU requirements. The results of the study are relevant for tax authorities, audit services, developers of information and analytical systems, and experts in the field of financial security.

Keywords: *excise tax; tax administration; digitalization of taxation; risk-based approach; fiscal control; tax risk index; audit of excisable goods.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах посилення фіскального тиску на



бюджети всіх рівнів акцизний податок зберігає стратегічне значення. Він є не лише стабільним джерелом надходжень, а й ефективним інструментом державного регулювання обігу соціально чутливої продукції [1]. Проте ефективність його адміністрування в Україні залишається обмеженою внаслідок наявності тіньових схем, фрагментарності контролю та недостатньої інтегрованості інформаційних систем [2]. У відповідь на ці виклики держава здійснює поступову цифрову трансформацію податкового адміністрування, що охоплює електронну звітність, автоматизований облік, модулі е-аудиту та ризикоорієнтовані інструменти контролю [3]. Водночас існує нагальна потреба у формуванні цілісної моделі управління ризиками в акцизному секторі України. Ця модель має бути адаптованою до стандартів країн ЄС та рекомендацій міжнародних фінансових організацій. Зважаючи на це дослідження стану та перспектив цифровізації та ризик-менеджменту в адмініструванні акцизного податку набуває особливої актуальності як у науковому, так і в прикладному аспектах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В умовах реформування податкової системи України особливого значення набуває вдосконалення адміністрування акцизного податку як одного з фіскально вагомих джерел бюджетних надходжень. З огляду на високий рівень ризиків ухилення від сплати акцизу, активізацію тіньового обігу підакцизної продукції, а також складність її обліку, дедалі більшого значення набуває впровадження цифрових інструментів контролю. У цьому контексті вивчення міжнародного досвіду та новітніх підходів до цифровізації податкового адміністрування, а також упровадження ризикоорієнтованих моделей виявлення порушень є критично важливим для формування ефективної системи управління акцизом.

Проблематику цифрової трансформації податкового адміністрування в Україні ґрунтовно висвітлено в дослідженні Н. Лагодієнко, М. Пожидаєвої та Д. Крилова, де проаналізовано основні ризики та можливості цифровізації, визначено основні бар'єри та обґрунтовано потенціал новітніх технологій у



підвищенні результативності фіскального регулювання [4]. Застосування міждержавного підходу до оцінки впливу цифрових технологій на адміністрування податків розглянуто в праці Н. Манабуї (N. Manabui) та А. Менгісту (A. Mengistu). На основі аналізу індексів ISORA, TADAT та RA-GAP доведено позитивний зв'язок між цифровізацією та зростанням податкових надходжень за умови наявності належної інституційної спроможності та технічної інфраструктури [5].

У дослідженні Л. Су (L. Su) на прикладі китайського проекту Golden Tax III виявлено стримувальний вплив цифровізації на ухилення від оподаткування. Результати квазінатурального експерименту із застосуванням DID-моделі підтвердили ефективність цифрового контролю особливо для компаній із низькою якістю аудиту [6]. Робота Ц. Чжао (Q. Zhao) та В. Ван (W. Wang) доводить, що цифровізація сприяє зниженню практик маніпулювання прибутком, особливо в компаніях із високим рівнем фінансових обмежень [7].

Перспективи цифровізації податкового адміністрування як засобу протидії тіньовій економіці проаналізовано в дослідженні І. Проць (I. Prots), С. Петков (S. Petkov), М. Хмизь (M. Khmyz), Р. Козяр (R. Koziar), В. Гудима (V. Hudyma), О. Явний (O. Yavnyu) та Б. Чорний (B. Chorniy). Узагальнено європейський досвід цифрової трансформації та представлено модель поступової цифрової взаємодії між податковими органами й платниками [8]. У праці Й. Хе (Y. He) та Й. Ї (Y. Yi) встановлено причинно-наслідковий зв'язок між цифровізацією адміністрування податків та фінансовими показниками компаній. На прикладі СТАIS-3 доведено, що посилення податкового контролю зменшує інвестиції, прибутки й обсяги державної підтримки, водночас підвищуючи податкову справедливість [9].

У роботі А. Вігової (A. Vighová) проаналізовано діяльність митних органів Словаччини з виявлення схем ухилення від сплати ПДВ та акцизів. Авторка акцентує на важливості стабільного законодавства та ефективного фіскального контролю у сфері споживчого оподаткування [10]. П. Хмеляжем (P. Chmielarz)



узагальнено представлено теоретичні та прикладні аспекти медіації як інструменту врегулювання соціально-економічних спорів з акцентом на перевагах неконфронтаційних підходів у публічному адмініструванні. Визначено, що інтеграція цифрових та сервісно орієнтованих рішень сприяє підвищенню ефективності взаємодії між державою та громадянами [11]. О. Коростіним (O. Korostin) обґрунтовано позитивний вплив штучного інтелекту на зниження помилок в обробці запитів у логістиці, що має практичне значення для вдосконалення цифрових механізмів податкового адміністрування, зокрема в аспекті автоматизації ризик-аналізу та покращення аудиторської точності [12].

Таким чином, результати аналізу свідчать про зростання ролі цифрових технологій як інструменту боротьби з ухиленням від сплати акцизного податку та підвищення прозорості адміністрування, що відкриває перспективи для запровадження нових підходів до контролю за обігом підакцизних товарів в Україні.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Попри наявність значної кількості наукових праць, присвячених цифровізації податкового адміністрування загалом, питання інтеграції цифрових технологій саме в систему контролю за обігом підакцизної продукції досі залишаються недостатньо розкритими. Більшість досліджень зосереджується на загальних інструментах диджиталізації або досвіді адміністрування ПДВ, тоді як акцизний податок, що характеризується високою тінізацією та специфікою обліку, потребує окремого комплексного підходу. Дослідження спрямоване на виокремлення нових організаційних і технологічних підходів до цифрового адміністрування акцизу, зокрема аналізу ефективності ризикоорієнтованих механізмів аудиту, оцінки результативності фіскального контролю та формування пропозицій щодо підвищення прозорості обігу підакцизних товарів.

Практична цінність дослідження полягає в можливості використання його результатів для підвищення ефективності діяльності органів контролю, зниження рівня податкових втрат від акцизного ухилення та формування



цифрових індикаторів ризику у сфері виробництва, реалізації та імпорту підакцизної продукції.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є аналіз сучасного стану механізму адміністрування акцизного податку в Україні з акцентом на впровадження цифрових технологій та ризикоорієнтованих підходів, оцінка ефективності наявної системи обліку, звітності й контролю, а також формулювання пропозицій щодо її вдосконалення з урахуванням міжнародного досвіду, євроінтеграційних вимог і перспектив розвитку комплаєнс-орієнтованої моделі податкового нагляду.

Виклад основного матеріалу дослідження. Акцизний податок є одним зі стратегічно важливих джерел формування зведеного бюджету України, поєднуючи фіскальну функцію з регуляторною. Завдяки охопленню широкого кола товарів масового споживання, таких як пальне, алкогольні напої, тютюнові вироби, акцизний податок забезпечує стабільні й прогнозовані надходження [13]. Його роль у бюджетному процесі істотно посилюється завдяки приросту обсягів споживання окремих товарних груп, підвищенню ставок та посиленню контролю [14]. Упродовж останніх років акцизний податок демонстрував стійку динаміку зростання надходжень до зведеного бюджету України, що свідчить про його значну фіскальну спроможність. Так, у 2019 році обсяг надходжень склав 79,0 млрд грн, у 2020 зріс до 91,9 млрд грн, що відображало як поступове відновлення економічної активності, так і часткове посилення податкового контролю. У 2021 році обсяг надходжень перевищив 106 млрд грн, що стало одним із перших індикаторів ефективнішого адміністрування, зокрема завдяки цифровому обліку операцій з паливом. Водночас у 2022 році відбулося тимчасове зниження надходжень до рівня 91,9 млрд грн, що пояснюється воєнними діями, логістичними розривами та частковими податковими пільгами для паливного ринку.

Вже у 2023 році система поступово відновилася, а обсяг мобілізованих акцизних платежів сягнув 130,5 млрд грн, що свідчило про посилення контролю



та повернення платників у правове поле. Подальше зростання у 2024 році до 151,2 млрд грн підтверджує ефективність упровадження нових інструментів адміністрування, зокрема електронної звітності та систем моніторингу обігу підакцизної продукції. Загалом, спостерігається стійка тенденція до зростання: надходження збільшилися понад у 1,9 раза за шість років, що свідчить про підвищення ролі акцизного податку в структурі доходів бюджету. Водночас для глибшого розуміння фіскального потенціалу акцизу доцільно проаналізувати структуру надходжень за видами підакцизної продукції. Це важливо, адже різні товарні групи демонструють відмінну динаміку та рівень адміністрування. На рис. 1 представлено розподіл надходжень акцизного податку за основними групами товарів, що дає змогу оцінити джерела формування акцизного потенціалу.

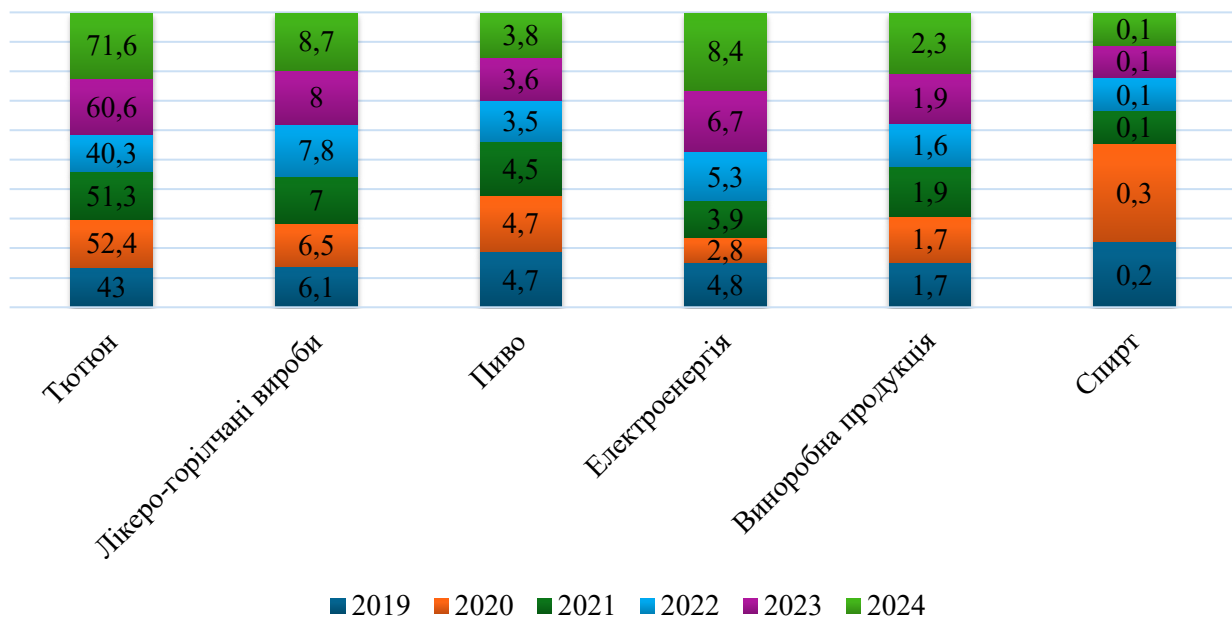


Рис. 1. Динаміка надходжень акцизного податку з вироблених товарів до загального фонду державного бюджету України у 2019–2024 рр., млрд грн.

Джерело: сформовано на основі [15]

Аналіз надходжень акцизного податку з окремих груп товарів вітчизняного виробництва свідчить про нерівномірну динаміку в межах досліджуваного



періоду. Найбільшу питому вагу в надходженнях стабільно забезпечує тютюнова продукція. Її обсяг зріс із 43 млрд грн у 2019 році до понад 71 млрд грн у 2024, що зумовлено як підвищенням ставок, так і зменшенням частки нелегального обігу. Позитивну динаміку демонструють також лікєро-горілчані вироби: їхні надходження зросли з 6,1 до 8,7 млрд грн. Це свідчить про поступову легалізацію ринку та стабільний рівень споживання. Натомість пиво та виноробна продукція характеризуються більш стриманими темпами приросту. Особливу увагу привертає електроенергія, де відзначається істотне зростання надходжень – з 2,8 до 8,4 млрд грн. Це пов'язано зі змінами в оподаткуванні та споживанні в умовах енергетичної кризи. Незначні надходження від спирту свідчать про скорочення обсягів його офіційного виробництва або перехід в інші форми використання. Таким чином, структура надходжень за видами підакцизної продукції відображає як фіскальні пріоритети держави, так і реальний стан окремих товарних ринків.

З огляду на те, що тютюнова продукція, лікєро-горілчані вироби та електроенергія є одними з найбільш вагомих джерел акцизних надходжень, значна увага до дотримання податкової дисципліни в цих сегментах є цілком обґрунтованою. Саме ці товарні групи традиційно залишаються найбільш чутливими до зловживань, схем ухилення та тіньового обігу, що безпосередньо впливає на обсяг надходжень до бюджету [16]. У цьому контексті важливо проаналізувати динаміку виявлених податкових порушень та донарахувань упродовж останніх років, що дає змогу оцінити ефективність контрольно-перевірної роботи органів контролю у сфері акцизного адміністрування.

Важливим індикатором ефективності діяльності органів контролю у сфері адміністрування акцизного податку є обсяг донарахувань за результатами перевірок. Дані, відображені на рис. 2, демонструють істотну зміну в підходах до податкового аудиту впродовж 2020–2024 рр.

У 2020–2021 рр. спостерігалася помірна, але стабільна динаміка: суми донарахувань становили відповідно 65,6 млн грн та 77,7 млн грн, що свідчить



про збереження фіскального контролю навіть у допандемічний період. У 2022 році показник знизився до 2,3 млн грн, що є прямим наслідком повномасштабного вторгнення, призупинення перевірної діяльності та переформатування адміністративних пріоритетів. У 2023 році обсяг донарахувань дещо зріс до 9,3 млн грн, сигналізуючи про часткове відновлення функції контролю. Однак справжній якісний прорив зафіксовано у 2024 році: 623,7 млн грн донарахувань, що в понад 67 разів перевищує рівень попереднього року. Це зумовлено активізацією ризикоорієнтованого підходу, запровадженням цифрових інструментів моніторингу та зосередженням на високоризикових платниках акцизу.

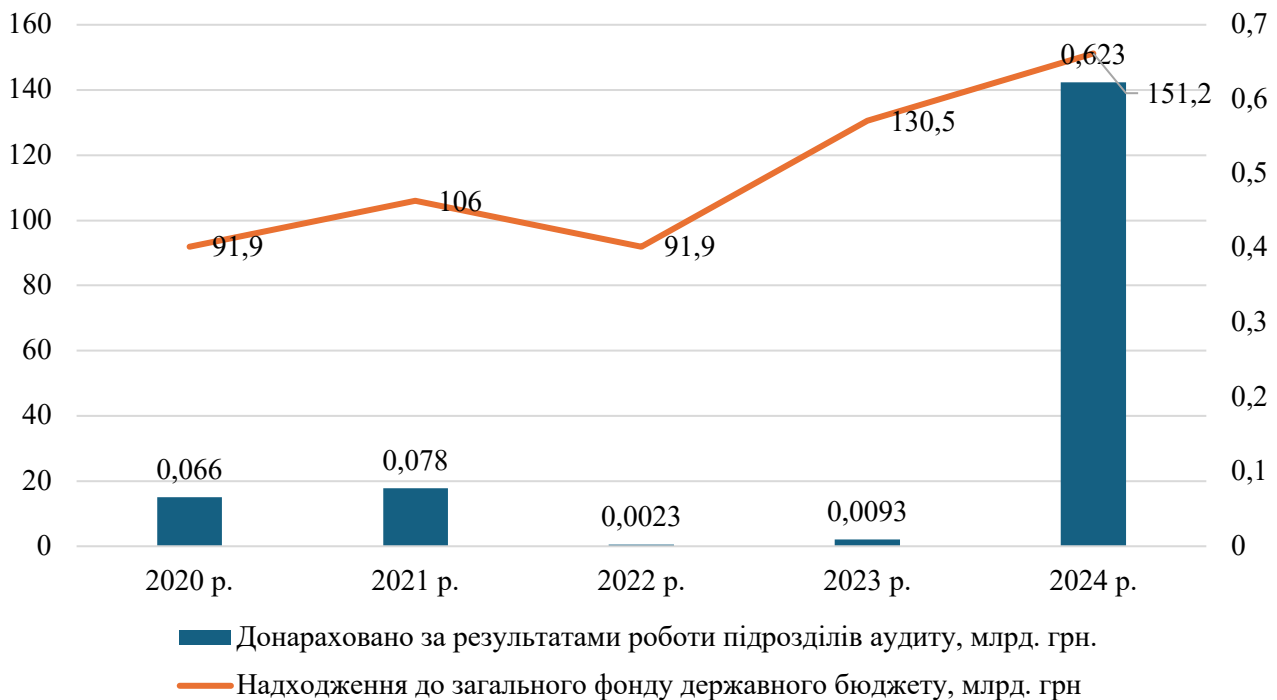


Рис. 2. Динаміка донарахованих сум за результатами роботи підрозділів аудиту у сфері акцизного податку та надходжень до державного бюджету у 2020–2024 рр.

Джерело: сформовано на основі [15]

Паралельно з донарахуваннями спостерігається поступове зростання загальних надходжень до державного бюджету: з 91,9 млрд грн у 2020 році до



151,2 млрд грн у 2024. Водночас у 2022 році надходження не зменшились, попри зниження перевірної активності, що свідчить про збереження базового рівня сплати акцизу. Таким чином, аналіз демонструє, що 2024 рік став поворотним моментом у фіскальному нагляді за підакцизними товарами, відображаючи нову якість адміністрування акцизного податку.

Значне зростання результативності контрольно-перевірної роботи у 2024 році не є випадковим, а стало наслідком посилення цифрових трансформацій в системі адміністрування акцизного податку. Застосування інформаційних технологій охоплює не лише формальні аспекти звітності, а й глибоку автоматизацію обміну даними, аналітики ризиків та доступу до інформації для платників та органів контролю [17].

Чинний механізм адміністрування акцизного податку в Україні охоплює низку класичних інструментів: ліцензування діяльності з виробництва, зберігання та реалізації підакцизної продукції, реєстрацію платників, а також подання звітності за встановленими формами. Проте в умовах зростання обсягів тіньового обігу, фрагментарності обліку й ускладненої верифікації походження товарів традиційні підходи виявляються недостатньо ефективними.

У відповідь на ці виклики було ініційовано масштабну цифровізацію процедур. Так, електронні акцизні накладні стали важливим елементом у забезпеченні прозорості обліку руху підакцизних товарів. Їхня реєстрація в Єдиному реєстрі зумовлює прозорість товарних потоків і сприяє здійсненню попереднього контролю податковими органами [15; 18; 19].

Особливе значення має Система електронного адміністрування реалізації пального та її доповнення – СЕАРПС. Ці платформи акумулюють дані про залишки, рух, споживання та податкові зобов'язання, що значно підвищує ефективність виявлення маніпуляцій з обсягами реалізації. Їхнє поєднання з фізичним моніторингом, зокрема РАВ-технологіями (радіочастотна ідентифікація) та електронними лічильниками на резервуарах, створює передумови для наскрізного контролю [15; 18; 19].



Цифровізація також охопила сервіси для платників податків: електронний кабінет уможлиблює взаємодію з ДПС у режимі реального часу, перегляд ЄРАН, подачу звітності, перевірку інформації про акцизні марки. Крім того, запроваджено чат-боти з доступом до головної податкової інформації, що спрощує комунікацію та підвищує податкову культуру.

У 2023–2024 рр. запущено Єдиний державний реєстр обладнання для підготовки або обробки тютюну, який став новим кроком у боротьбі з нелегальним виробництвом. Крім того, на завершальній стадії перебуває тестування системи «Е-Акциз», що має стати наскрізною цифровою платформою контролю обігу всіх підакцизних товарів [18; 19].

Отже, можна стверджувати, що цифрова трансформація механізмів адміністрування акцизного податку охоплює інструменти обліку та контролю (ЄРАН, СЕАРП, електронні лічильники), а також інфраструктурні та комунікаційні рішення, спрямовані на забезпечення прозорості й зменшення навантаження на платників. Оцінка ефективності впроваджених технологій свідчить про зростання рівня відповідності міжнародним стандартам, зокрема в напрямках простежуваності, автоматизації та аналітики даних.

Для узагальнення основних цифрових інструментів, їхньої ефективності та порівняння з міжнародними підходами, наведемо табл. 1.

Таблиця 1

Цифрові інструменти адміністрування акцизного податку: ефективність та відповідність міжнародним практикам

Інструмент	Призначення	Ефективність в Україні	Відповідність міжнародним практикам
Електронні акцизні накладні (ЄРАН)	Верифікація обігу підакцизної продукції	Висока – забезпечують простежуваність	Застосовується в країнах ЄС
СЕАРП / СЕАРПС	Облік пального / спирту	Середня – неповне охоплення, проблеми інтеграції	Аналогічні системи діють у Польщі, Литві
Електронний кабінет платника	Подання звітності, перевірка марок,	Висока – функціонально	Відповідає практикам self-



	отримання ЄРАН	зручний	service платформ
Єдиний реєстр обладнання для тютюну	Облік обладнання, контроль потужностей	Середня – на етапі наповнення	Частково відповідає досвіду Німеччини
РАВ-технології та електронні лічильники	Фізичний моніторинг обігу пального	Потенційно висока – потребує масштабного впровадження	Активно застосовуються в Угорщині, Італії
Чат-боти, інформ-сервіси ДПС	Комунікація з платниками	Висока – підвищення обізнаності та якості обслуговування	Стандарт для податкових служб країн OECD
Е-Акциз (у тестуванні)	Повна цифрова верифікація всіх операцій	Високий потенціал, але поки без практичного ефекту	Відповідає стратегії цифрового контролю ЄС

Джерело: сформовано на основі [3; 4; 15; 18; 19; 20]

Як свідчать дані табл. 1, в Україні сформувалася функціональна цифрова інфраструктура акцизного адміністрування, яка поступово інтегрується в міжнародні стандарти фіскального нагляду. Проте в умовах обмежених ресурсів контролю та високого рівня ризику ухилення від сплати податку лише наявність цифрових інструментів є недостатньою. Успішність адміністрування переважно залежить від здатності держави фокусувати контрольні дії на найбільш проблемних ділянках, що актуалізує потребу в упровадженні ризикоорієнтованих підходів.

Саме ризикоорієнтований підхід дає змогу не лише знижувати адміністративний тиск на сумлінних платників, а й оптимізувати розподіл ресурсів органів контролю, посилюючи нагляд за зонами найбільшого фіскального ризику. Далі розглянемо сутність, цілі та перспективи реалізації цієї моделі в системі акцизного адміністрування.

Ризикоорієнтований підхід у податковому адмініструванні – це методика, що передбачає зосередження контрольних дій на операціях, суб'єктах або секторах з найвищою ймовірністю порушень. Його основна мета – мінімізація податкових втрат через своєчасне виявлення зон підвищеного ризику. Для прикладної ілюстрації специфіки ризиків у сфері акцизного оподаткування та



доступних інструментів їхнього виявлення їх узагальнено в табл. 2.

Таким чином, систематизоване виокремлення ризиків за допомогою цифрових інструментів дає змогу органам контролю не лише ефективно виявляти правопорушення, а й формувати аналітичну базу для прогнозування ризикових ситуацій. Це підсилює аналітичний складник акцизного адміністрування та сприяє переходу до моделі профілактичного контролю замість репресивного реагування.

Таблиця 2

Типові ризики в адмініструванні акцизного податку та інструменти їхнього виявлення

Тип ризику	Суть порушення	Інструменти виявлення
Зниження обсягів реалізації пального	Декларування менших обсягів, ніж фактично реалізовано	СЕАРП, електронні лічильники, RAB-сенсори, е-аудит
Незареєстроване виробництво тютюну / спирту	Використання обладнання без відповідної ліцензії чи реєстрації	Єдиний держреєстр обладнання, перевірки ДПС, дані з ЄРАН
Фіктивні операції з марками акцизного податку	Застосування підроблених або неактивованих марок	Сервіс перевірки марок у кабінеті платника, інтеграція з митницею
Невідповідність обсягів закупівель і реалізації	Обсяги закупівлі перевищують задекларовану реалізацію або навпаки	ЄРАН, е-аудит SAF-T, СЕАРП / СЕАРПС
Інформаційні викривлення у звітних даних	Раптові коливання в обсягах продукції, відсутність динаміки	ВІ-аналітика ДПС, автоматизовані тригери ризику, е-аудит
Відсутність ліцензії на відповідний вид діяльності	Ведення діяльності без необхідного дозволу	Реєстри ліцензій ДПС, порівняння з реєстром платників, камеральні перевірки

Джерело: сформовано на основі [3; 4; 15; 18; 19; 20]

В Україні триває поетапне впровадження ризикоорієнтованих механізмів у податковому адмініструванні, що передбачає поступовий перехід від масових перевірок до аналітично обґрунтованого профілювання платників. Зокрема, 2024 року Державною податковою службою реалізовано низку цифрових проєктів, які підсилюють аналітичний та інформаційний складники контролю.

Одним з основних досягнень є введення в постійну експлуатацію



автоматизованої системи роботи з великими масивами даних (ІКС «Big Data TP») для аналізу ризиків у трансфертному ціноутворенні, що має значний потенціал для розширення на інші податки, зокрема на акциз. Водночас здійснено розробку програмного забезпечення для формування переліку платників із високим рівнем добровільного податкового комплаєнсу, що створює основу для майбутньої системи індексів податкової благонадійності.

Для посилення контролю за високоризиковим сектором тютюнової продукції створено Єдиний державний реєстр обладнання для підготовки або обробки тютюну. Крім того, упроваджено електронну систему контролю за обігом виробів для вейпінгу, алкоголю та рідин, що використовує дані Міністерства цифрової трансформації. Особливої уваги заслуговує модуль обробки зовнішніх запитів і OLAP-аналітики в СОД РРО, що дає змогу в реальному часі аналізувати дані про розрахункові операції платників, зокрема в сегменті реалізації підакцизних товарів.

До того ж у 2024 році розпочато адаптацію модулів е-аудиту для перевірки первинної документації в електронному вигляді. Це дасть змогу скоротити тривалість аудиту й підвищити точність виявлення ризиків. Також введено підсистему міжнародного автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки, що має важливе значення для контролю за переміщенням об'єктів оподаткування за кордон.

Ризикоорієнтований підхід до адміністрування податків, зокрема акцизного, активно реалізується в країнах-членах ОЕСР та Європейського Союзу. Важливим акцентом таких систем є персоніфіковане профілювання платників, оцінка ризиків на основі аналітики великих даних, а також інтеграція реєстрів, інформаційних потоків та фізичного моніторингу обігу товарів.

В Україні ці принципи поступово впроваджуються за підтримки міжнародних партнерів. Зокрема, у межах Програми EU4PFM, а також ініціатив EU4DigitalUA, DT4UA, TAPAS та співпраці з податковими службами Великої Британії, Латвії, Литви, Естонії та Польщі реалізуються проєкти з автоматизації



контролю, інтеперабельності та обміну податковими даними [15]. Українська ДПС бере участь у програмах «Податкові інспектори без кордонів» (TIWB) та «Fiscalis», а також у проєктах МВФ, Світового банку та ЮТА щодо оцінки податкового комплаєнсу. Це дає змогу не лише адаптувати найкращі практики, а й створювати національні системи контролю, сумісні з європейськими вимогами щодо прозорості та підзвітності (табл. 3) [15].

Таблиця 3

Порівняння практик ризикоорієнтованого акцизного адміністрування: Україна
– міжнародний досвід

Елемент системи	Україна (станом на 2024)	ЄС / ОЕСР (практики)
Електронна акцизна звітність	ЄРАН діє, Е-Акциз у тестуванні	Повна цифрова звітність через EMCS
Системи ризик-аналізу	Фрагментарна реалізація у СЕАРП, ЄРАН, модуль «Big Data TP»	Автоматизовані системи раннього попередження, risk profiling
Профілювання платників	Упроваджується комплаєнс-скринінг, поки без індексів благонадійності	Поширені системи compliance score, сегментація за поведінкою
Фізичний моніторинг	РАВ-обладнання, реєстр тютюнового обладнання	Обов'язкове маркування, RFID, інтегровані облікові модулі
Обмін даними з митницями / країнами	Запущено автоматичний обмін CRS, CbC	Постійний обмін у режимі реального часу

Джерело: сформовано на основі [3; 4; 15; 18; 19; 20]

З табл. 3 очевидно, що Україна вже наблизилася до головних елементів ризикоорієнтованого адміністрування, зокрема в частині електронної звітності, запровадження е-аудиту, реєстрів та аналітичних модулів. Водночас, у порівнянні з країнами ЄС та ОЕСР, система інтеграції ризикових індикаторів у цифрову інфраструктуру залишається неповною. Профілювання платників реалізовано обмежено, а механізми автоматичного реагування на ризики перебувають лише на етапі тестування або впровадження.

З огляду на міжнародний досвід та внутрішні цифрові напрацювання доцільним видається подальше вдосконалення системи акцизного адміністрування через упровадження індексу ризику акцизного платника. Це –



інструмент автоматизованої оцінки фіскального ризику, який уможлиблює ранжування суб'єктів господарювання за рівнем імовірності порушення законодавства у сфері обігу підакцизної продукції. Його перевага полягає в поєднанні кількісних та якісних критеріїв, що ґрунтуються на цифрових джерелах – ЄРАН, СЕАРП, реєстрах ліцензій, результатах аудиту, електронних накладних і показниках звітності. Реалізація такого індексу потребує поетапного впровадження з урахуванням технічного, аналітичного та нормативного складників (рис. 3).



Рис. 3. Етапи реалізації індексу ризику акцизного платника

Джерело: авторська розробка

Алгоритм формування такого індексу ґрунтується на низці критеріїв оцінки, що сприяють автоматичному визначенню рівня ризику платника (табл. 4).

Таблиця 4

Алгоритм формування індексу ризику акцизного платника

Критерій оцінки	Джерело даних	Оцінка (бал / ознака)	Ознака ризику
Невідповідність між обсягами закупівлі та реалізації	ЄРАН, СЕАРП	>20% розбіжності – високий ризик	Так
Частота змін місця або КВЕД	Реєстр платників, податкова	≥ 2 зміни на рік – середній ризик	Можливо
Наявність ліцензій на відповідний вид діяльності	Ліцензійний реєстр	Відсутність – критичний ризик	Так
Наявність акцизних марок у базі перевірки	Е-кабінет ДПС	Відсутність або неактивні – високий ризик	Так
Аномалії у звітності (різкі зміни,	ЄРАН, SAF-T	Значущі коливання –	Так



нульові значення)		середній ризик	
Результати попередніх перевірок	Дані аудиту	Порушення – +1 бал до ризиковості	Так

Джерело: авторська розробка

Сумарна оцінка на основі індексу ризику дає змогу класифікувати платників акцизного податку за рівнем податкового ризику на низькоризикових, помірного ризику та високоризикових. Такий підхід сприяє ефективній оптимізації ресурсів органів контролю, зосереджуючи перевірки на потенційно проблемних сегментах, водночас мінімізуючи тиск на сумлінних платників.

Очікувані результати від упровадження цього інструмента охоплюють підвищення точності перевірок шляхом фокусування на визначених групах ризику замість масових заходів контролю. Це також призведе до зниження адміністративного навантаження завдяки створенню «зони довіри» для відповідальних платників, а також забезпечить прозорість та неупередженість фіскального нагляду через використання об'єктивних цифрових критеріїв. Водночас реалізація подібного підходу відповідає найкращим європейським практикам, зокрема тим, що вже ефективно функціонують у Польщі, Литві та Німеччині. Унаслідок цього індекс ризику акцизного платника може стати інноваційним інструментом цифрово орієнтованого податкового контролю, що поєднує фіскальну ефективність із принципами сервісного адміністрування та стратегічного комплаєнсу.

Висновки. У межах дослідження визначено роль акцизного податку як сталого джерела формування доходів зведеного бюджету України. Проаналізована динаміка надходжень свідчить про загальну тенденцію до зростання, що зумовлено як еволюцією ставок, так і розширенням фіскального контролю за основними підакцизними товарними групами: тютюновими виробами, паливом, алкогольними напоями та електроенергією.

Особливу увагу приділено впливу цифрових технологій на ефективність адміністрування акцизного податку. Значне зростання донарахувань у 2024 р.



корелює з упровадженням сучасних цифрових інструментів, зокрема функціонуванням Єдиного реєстру акцизних накладних, систем електронного адміністрування реалізації пального та спирту, реєстрів обладнання та застосуванням електронного аудиту. Водночас встановлено, що чинна цифрова інфраструктура не забезпечує повноцінної аналітичної підтримки процесів оцінювання податкових ризиків, що обмежує ефективність відбору об'єктів контролю та підвищує навантаження на добросовісних платників.

З урахуванням кращих практик країн ЄС та рекомендацій міжнародних програм технічної допомоги (EU4PFM, EU4DigitalUA, TAPAS) обґрунтовано доцільність упровадження індексу ризику акцизного платника як інструмента автоматизованої оцінки податкової поведінки. Передбачається, що індекс ґрунтуватиметься на інтеграції даних із чинних електронних реєстрів, ліцензійної звітності, систем електронного моніторингу та результатів контрольної-перевірної роботи. Його впровадження сприятиме підвищенню точності фіскального контролю, зниженню адміністративного тиску на відповідальних платників, забезпеченню прозорості перевірок і розвитку цифрової моделі податкового нагляду, гармонізованої з європейськими підходами до управління фіскальною системою.

Список використаних джерел

1. Максимець Ю., Дуб Р., Косович Б. Аналіз впливу прямих та непрямих податків на фінансову діяльність підприємств в Україні: роль податкового планування та стратегії. *Вісник Львівського університету. Серія економічна*. 2024. Вип. 66. С. 247–255. DOI: <http://dx.doi.org/10.30970/ves.2024.66.0.6621>
2. Лега О.В., Яловега Л.В., Прийдак Т.Б. Податкові ризики як елемент податкової політики підприємств. *Інфраструктура ринку*. 2022. Вип. 67. С. 229–233.
3. Логвин А.В. Електронне адміністрування ПДВ та акцизного податку: відмінності та проблемні питання. *Правова позиція*. 2025. № 1(46). С.



24–31. DOI: <https://doi.org/10.32782/2521-6473.2025-1.4>

4. Lagodiienko N., Pozhydaieva M., Krylov D. Digitalization of tax administration in Ukraine: risks and opportunities. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*. 2023. Vol. 44, No. 4. P. 443–450. URL: <https://doi.org/10.15544/mts.2022.44> (date of access: 22.04.2025)

5. Manabui N., Mengistu A. Research on the Implementation of Selected Digital Technologies in Tax Administration: A Cross-Country Perspective. *International Monetary Fund*. 2023. DOI: <https://doi.org/10.5089/9798400258183.068>

6. Su L. Tax administration digitization and corporate tax avoidance: a quasi-natural experiment based on the Golden Tax III project in China. *Baltic Journal of Economics*. 2025. Vol. 25, No. 1. P. 175–199. DOI: <https://doi.org/10.1080/1406099X.2025.2488723>

7. Zhao Q., Wang W. Tax digitization and earnings management. *International Review of Economics & Finance*. 2025. Vol. 100. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.iref.2025.104077>

8. Prots I., Petkov S., Khmyz M., Koziar R., Hudyma V., Yavnyy O., Chorniy B. Perspektyvy vprovadzhennia tsyfrovyykh tekhnolohii u podatkovu administruvannia Ukrainy dlia protydii tiniovii ekonomitsi. *Path of Science*. 2023. Vol. 9, No. 10. P. 5029–5035. DOI: <https://doi.org/10.22178/pos.97-22>

9. He Y., Yi Y. Digitalization of tax administration and corporate performance: Evidence from China. *International Review of Financial Analysis*. 2023. Vol. 90. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.102859>

10. Vighová A. Discovery of tax evasion in the field of consumption taxes. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2023. Vol. 11. P. 209–219. DOI: [https://doi.org/10.9770/jesi.2023.11.1\(12\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2023.11.1(12))

11. Chmielarz P. Problematyka mediacji w sprawach społecznych i gospodarczych. *Annales Universitatis Paedagogicae Cracoviensis. Studia Politologica*. 2022. Z. 28. S. 45–60. DOI: <https://doi.org/10.24917/20813333.28.4>



12. Korostin O. Analysis of AI Effectiveness in Reducing Human Errors in Processing Transportation Requests. *German International Journal of Modern Science*. 2024. No. 88. P. 67–70. DOI: <https://doi.org/10.48550/arXiv.2503.15517>
13. Жаворонок А.В., Щур Р.І., Валаш О.С. Фіскальна вага непрямих податків у сучасній податковій системі. *Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму. Серія: економіка, психологія та управління*. 2025. № 4. DOI: <https://doi.org/10.54929/3041-2390-2025-04-03-02>
14. Тучак Т., Шейко Н. Адміністрування акцизного податку у контексті його фіскальної ефективності. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 43. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-43-63>
15. Державна податкова служба України. Плани та звіти роботи. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (дата звернення: 22.04.2025)
16. Качула С.В., Щирий Г.Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Економіка та підприємництво*. 2020. № 3(114), ч. 2. С. 89–96. DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-3-39>
17. Лега О.В., Безкровний О.В., Ромаш Д.В., Шевченко А.О., Турченко А.Ю. Податковий комплаєнс: сутність, значення та стратегії впровадження. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. Вип. 8. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.14949251>
18. Уряд підготував зміни щодо адміністрування акцизного податку – законопроект № 12408. URL: <https://medoc.ua/blog/urjad-pidgotuvav-zmini-shhodo-administruvannja-akciznogo-podatku--zakonoprokt-12408-> (дата звернення: 22.04.2025)
19. Контроль виробництва і обігу підакцизних товарів. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/kontrol-virobnitstva-i-obigu-pidaktsiznih-tovariv/> (дата звернення: 22.04.2025)
20. OECD. *Tax Administration Digitalisation and Digital Transformation Initiatives*. Paris : OECD Publishing, 2025. DOI: <https://doi.org/10.1787/c076d776-en>