

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ПРИВАТНИЙ ВИЩИЙ
НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА
ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра міжнародних відносин, управління та адміністрування
(назва кафедри)

ДО ЗАХИСТУ ДОПУЩЕНА

Зав. кафедрою _____
(підпис)

д.е.н., доц. Михайлик Д.П.
(Науковий ступінь, вчене звання (прізвище та ініціали))

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА
АКЦИЗНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ШЛЯХИ ЙОГО РОЗВИТКУ В УКРАЇНІ

Виконав
ст. гр. ОП-218

(підпис)

А.Г.Бурлет
(ініціали та прізвище)

Науковий керівник
к.е.н, доц.
(Науковий ступінь, вчене звання, посада)

(підпис)

О.О. Кузнецов
(ініціали та прізвище)

Запоріжжя

2023

ПРАТ «ПВНЗ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА
ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра міжнародних відносин, управління та адміністрування
(назва кафедри)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., доц. Михайлик Д.П.
(Науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)
_____._____._____ р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ

Студенту гр.ОП-218, спеціальності 071 Облік і оподаткування
Бурлету Андрію Геннадійовичу

1. Тема: Акцизне оподаткування та шляхи його розвитку в Україні

затверджена наказом по інституту № _____ від _____ р.

2. Термін здачі студентом закінченої роботи: _____ р.

3. Перелік питань, що підлягають розробці

1. Дослідити сутність, види та призначення акцизів у податковій системі

2. Здійснити моніторинг фіскальної спроможності акцизів в Україні.

3. Проаналізувати вплив акцизного оподаткування на конкурентоздатність вітчизняних товаровиробників.

4. Розглянути світовий досвід акцизного оподаткування та можливість його імплементації в українську практику.

5. Розробити напрями удосконалення акцизного оподаткування з урахуванням інтеграційних процесів в Україні

4. Календарний графік підготовки кваліфікаційної роботи

№ етапу	Зміст	Терміни виконання	Готовність по графіку%, підпис керівника	Підпис керівника про повну готовність етапу, дата
1	Збір практичного матеріалу за темою кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	16.01.23-11.02.23		
2	I атестація I розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	27.02.23-31.03.23		
3	II атестація II розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	24.04.23-28.04.23		
4	III атестація III розділ кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи, висновки та рекомендації, додатки, реферат	22.05.23-26.05.23		
5	Перевірка кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи на оригінальність	15.05.23-12.06.23		
6	Доопрацювання кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи, підготовка презентації, отримання відгуку керівника і рецензії	29.05.23-12.06.23		
7	Попередній захист кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	12.06.23-18.06.23		
8	Подача кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи на кафедру	за 3 дні до захисту		
9	Захист кваліфікаційної бакалаврської (магістерської) роботи	19.06.23-24.06.23		

Дата видачі завдання: ____ . ____ . ____ р.

Керівник кваліфікаційної бакалаврської роботи

_____ (підпис)

Кузнецов О.О.

(прізвище та ініціали)

Завдання отримав до виконання

_____ (підпис студента)

Бурлет А.Г.

(прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 72 сторінок, 11 таблиць, 9 рисунків, 45 бібліографічних посилань.

Метою роботи є висвітлення теоретичних засад акцизного оподаткування та надання практичних рекомендацій щодо його удосконалення в Україні.

Об'єктом дослідження є акцизи як один з видів загальнодержавних податків, що є джерелом формування доходів державного бюджету та фінансовим інструментом державного регулювання економіки.

Предметом дослідження є сукупність відносин, що виникають в процесі справляння акцизного податку до бюджету.

В кваліфікаційній бакалаврській роботі досліджено сутність, види та призначення акцизів у податковій системі; визначено принципи та особливості акцизного оподаткування підприємств; досліджено еволюцію розвитку акцизного оподаткування; визначено критерії ефективності акцизного оподаткування; здійснено моніторинг фіскальної спроможності акцизів в Україні; проаналізовано вплив акцизного оподаткування на конкурентоздатність вітчизняних товаровиробників; розглянуто світовий досвід акцизного оподаткування та можливість його імплементації в українську практику; розроблено напрями удосконалення акцизного оподаткування з урахуванням інтеграційних процесів в Україні; здійснити прогнозування надходжень від акцизного оподаткування до Державного бюджету України.

АКЦИЗ, ПОДАТОК, БЮДЖЕТ, СПИРТ, ТЮТЮН, ПАЛЬНЕ, КАВА,
МЕХАНІЗМ

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ	8
1.1 Сутність акцизного податку як митного платежу та його функції.....	8
1.2 Механізм адміністрування акцизного податку при імпорті товарів на митну територію України.....	17
Висновки до розділу 1	25
РОЗДІЛ 2 ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	
Ошибка! Закладка не определена.	
2.1 Оподаткування акцизним податком спирту етилового та алкогольних напоїв.....	Ошибка! Закладка не определена.
2.2 Акцизний податок з тютюнових виробів	Ошибка! Закладка не определена.
2.3 Справляння акцизу на пальне	Ошибка! Закладка не определена.
2.4 Акцизне оподаткування транспортних засобів.....	Ошибка! Закладка не определена.
Висновки до розділу 2	Ошибка! Закладка не определена.
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	
Ошибка! Закладка не определена.	
3.1 Світовий досвід акцизного оподаткування та можливість його імплементації в українську практику.....	Ошибка! Закладка не определена.
3.2 Напрями удосконалення акцизного оподаткування...	Ошибка! Закладка не определена.
Висновки до розділу 3	Ошибка! Закладка не определена.
ВИСНОВКИ.....	65
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	68

ВСТУП

В умовах соціально-орієнтованої економіки необхідно мати відповідні грошові фонди, формування яких можливе за рахунок своєчасного надходження коштів. Головним джерелом надходження коштів в нашій країні є податкові надходження, саме вони формують найбільшу частку доходів бюджету.

Сьогодні сутності непрямого оподаткування в фінансовій науці приділяється значна увага, що пов'язана з його значним фіскальним значенням. Непрямі податки, та їх складова – акцизи – являються одним з найвпливовіших інструментів регулювання економіки будь-якої держави в галузі фінансів і елементів фінансових відносин на всіх рівнях – держави, підприємств, громадян.

Крім того, актуальність теми дипломної роботи зумовлена тим, що збільшення доходів до бюджету, ліквідація його дефіциту є одним з головних практичних завдань держави, а акцизні податки як форма специфічних акцизів є досить важливим фіскальним інструментом держави та виступають гарантованим джерелом поповнення коштів державної скарбниці, а також, виконуючи свою регулюючу функцію, акцизне оподаткування сприяє виконанню державних програм охорони здоров'я, захисту навколишнього середовища, енергозбереження, тобто є важливим інструментом податкового регулювання економічних і соціальних процесів у державі.

Теоретико-методичним засадам системи акцизного оподаткування присвятили свої праці як зарубіжні, так й вітчизняні вчені. Серед зарубіжних вчених варто виділити: С. Брю, Т. Гоббс, К. Макконел, Ф. Нітті, а з-поміж вчених економістів близького зарубіжжя – А.Б. Золотарьов, М.В. Мілюков, І.Х. Озеров, А.В. Сигиневич, А.А. Соколов та ін.

Серед вітчизняних вчених виділимо праці: В. Андрущенко, В.В. Буряковський, О.Д. Василик, О.Д. Данілов, І.О. Луніна, І.О. Лютий, П.В.

Мельник, В.М Опаріна, А.М Поддєрьогіна, А.М. Соколовська, В.М Федосова, В.П Вишневський, О. Жукевич та ін.

Проте, незважаючи на значні здобутки вчених у цій сфері та з урахуванням проведення реформ в Україні, залишаються й досі окремі питання щодо забезпечення трансформації акцизного оподаткування з урахуванням вимог міжнародних організацій та досвіду країн ЄС в умовах системної кризи.

Метою кваліфікаційної бакалаврської роботи є висвітлення теоретичних засад акцизного оподаткування та надання практичних рекомендацій щодо його удосконалення в Україні.

Завдання роботи:

- дослідити сутність, види та призначення акцизів у податковій системі;
- визначити принципи та особливості акцизного оподаткування підприємств;
- дослідити еволюцію розвитку акцизного оподаткування;
- визначити критерії ефективності акцизного оподаткування;
- здійснити моніторинг фіскальної спроможності акцизів в Україні;
- проаналізувати вплив акцизного оподаткування на конкурентоздатність вітчизняних товаровиробників;
- розглянути світовий досвід акцизного оподаткування та можливість його імплементації в українську практику;
- розробити напрями удосконалення акцизного оподаткування з урахуванням інтеграційних процесів в Україні;
- здійснити прогнозування надходжень від акцизного оподаткування до Державного бюджету України.

Об'єктом дослідження є акцизи як один з видів загальнодержавних податків, що є джерелом формування доходів державного бюджету та фінансовим інструментом державного регулювання економіки.

Предметом дослідження є сукупність відносин, що виникають в процесі справляння акцизного податку до бюджету.

Інформаційною базою дипломної роботи є Податковий кодекс України, законодавчі та нормативно-правові акти з питань акцизного оподаткування, енциклопедична, навчальна й монографічна література, публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, статистичні матеріали Державної Фіскальної служби України, Міністерства Фінансів України, Державної Казначейської служби та Державного комітету статистики України, мережа інтернет.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1 Сутність акцизного податку як митного платежу та його функції

Будь-яка держава здійснює регулювання зовнішньоекономічної діяльності в цілях забезпечення безпеки країни і захисту загальнонаціональних інтересів. Діяльність державних органів по регулюванню ЗЕД здійснюється практично у всіх країнах світу, але її масштаби, форми і методи, конкретні цілі і завдання визначаються кожною країною, виходячи з її масштабів, положення в сучасному світі, зовнішньої і внутрішньої політики держави. Кожна країна має певні особливості в регулюванні ЗЕД.

Митно-тарифні відносини стимулюють розвиток національної системи господарювання та позитивно впливають на стабілізацію національної економіки, так як прискорюючи або стримуючи іноземну конкуренцію, стимулюючи або перешкоджаючи процесу іноземного інвестування, захищаючи національного товаровиробника чи національний ринок, вони сприяють підвищенню ефективності вітчизняного виробництва

В умовах ринкової економіки податки посідають центральне місце, особливо група непрямих податків. Одним з видів непрямих податків є акцизний, який у розвинених країнах світу посідає друге місце після податку на додану вартість. Він є важливим джерелом наповнення бюджету, тому на сьогодні тема дослідження акцизного податку є актуальною.

Митні платежі - це обов'язкові платежі (податки та збори), що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України та нараховуються в установленому порядку органами доходів і зборів при митному оформленні товарів і інших випадках передбачених законодавством України[3].

Митні платежі являють собою систему, яку можна поділити на дві групи:

1. Основні - це обов'язкові платежі, які стягуються при переміщенні через митний кордон із суб'єктів, що не характеризуються специфічними особливостями. Ці платежі стягуються у більшості випадках, тому і мають таку назву. До таких платежів належать:

- мито;
- акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);
- податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції);

2. Додаткові - інші податки, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України. Сюди можна віднести:

- плата за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом;
- відшкодування за зберігання на складах митних органів товарів і транспортних засобів;
- єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон[2].

Акцизний податок - це непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції), а також особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами[3].

Розглянемо як різні науковці пояснюють дану дефініцію:

Сорока С.О. вважає що акцизи - це непрямі податки, які встановлюються у вигляді надбавки до ціни.

Карташова В.В вважає що за своєю економічною сутністю акцизний податок - фінансовий інструмент перерозподілу доходів між різними верствами населення і підприємницькими структурами.

Тому перелік оподаткованої акцизним податком продукції формується відповідно до визначених цілей, серед яких, окрім фіскальної, можна виділити наступні:

- необхідність перерозподілу надвеликих доходів від виробництва і реалізації окремих видів продукції (наприклад, алкогольних напоїв, окремих видів мінеральної сировини);

- необхідність обмеження виробництва і споживання «соціально небезпечних» товарів, використання яких приносить шкоду здоров'ю людини і стану навколишнього середовища. У зв'язку з цим традиційними підакцизними товарами виступають алкогольні напої і тютюнові вироби. У деяких країнах застосовується так званий «екологічний акциз» (наприклад, акциз на хімікати фреонового типу - в США);

- необхідність перерозподілу доходів високооплачуваних верств населення шляхом встановлення акцизу на так звані «предмети розкошів», попит на які мало еластичний за ціною. У світовій практиці в цю категорію традиційно входять яхти, мотоцикли, легкові автомобілі, а також ювелірні вироби [24, с.134].

Відповідно до цілей, які ставляться при оподаткуванні продукції акцизним податком виділяють такі функції акцизного податку:

- фіскальна
- регулююча
- розподільча

Хоча фіскальна ефективність акцизного податку є дещо меншою, ніж мита і ПДВ, внаслідок вузької податкової бази, однак з урахуванням великих обсягів імпорту підакцизних товарів цей вид податку справляє помірний вплив на обсяг податкових надходжень до державного бюджету.

Особливе значення акцизний податок як фіскальний інструмент має в країнах з перехідною економікою, для яких в цілому характерне базування на непрямі податки через відсутність достатньої і стабільної бази для прямого оподаткування (через слабкий розвиток виробництва, низькі доходи населення тощо). Так, на сьогодні за рахунок акцизу формується близько п'ятої частини податкових доходів таких країн, як Чехія, Угорщина, Польща.

Регулююча функція акцизного податку проявляється у декількох напрямках, серед яких можна виділити:

- вплив на обсяги виробництва і споживання підакцизних товарів;
- вплив на структуру виробництва, стимулювання зростання його ефективності, підвищення якості виробленої продукції, покращення споживчих характеристик продукту;
- регулювання рентабельності виробництва підакцизних товарів.

Обмежувачий вплив акцизів на обсяги виробництва (і як наслідок – на обсяги споживання) застосовується, як правило, щодо «соціально небезпечних» товарів, головним серед яких є алкоголь. Механізм обмежувального регулювання за допомогою акцизу можна описати наступним чином. Вилучаючи у підприємства частину виручки, акциз негативно впливає на фінансовий результат діяльності підприємства, зменшуючи його зацікавленість у виробництві підакцизної продукції. Скорочення виробництва (а отже, і ринкової пропозиції) підакцизної продукції відповідно до теорії попиту і пропозиції стимулює зростання цін і при інших рівних умовах - падіння попиту. Однак ефективність даного напрямку регулюючого впливу акцизу суттєво залежить від того, наскільки ефективно здійснюється державний контроль за сферою обігу підакцизної продукції, наскільки міцні перешкоди для її проникнення на ринок без оподаткування акцизом [1].

Другий напрям регулюючого впливу акцизного податку - стимулювання зростання ефективності виробництва, підвищення якості

виробленої продукції, покращення споживчих характеристик товарів - на практиці реалізується шляхом встановлення диференційованих ставок акцизу в середині товарних груп, а також за рахунок застосування фіксованих акцизних ставок. Оподатковуючи відносно більшим акцизом низькосортний товар, держава стимулює виробника переходити на виробництво більш якісної продукції.

Вплив через акциз на рентабельність виробництва окремих товарів дає змогу певним чином знизити інтерес виробників до входження у такі сфери бізнесу, як виробництво алкоголю, тютюну, добуток мінеральної сировини. Ці виробництва об'єктивно володіють значною рентабельністю через низькі витрати і високу ринкову ціну готової продукції. Акциз вилучає в бюджет частину понаднормативного прибутку, з однієї сторони, і перешкоджає «перегріву» економіки у даних виробничих сферах - з іншої [12, с.54-55]

Акцизний податок дозволяє черезцінові механізми непрямо впливати на обсяги виробництва та реалізації окремих підакцизних товарів як на митній території України, так і в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Розподільна або соціальна функція акцизного податку полягає в перерозподілі суспільних доходів високооплачуваних верств населення на користь слабших і незахищених категорій громадян за встановлення акцизу на так звані «предмети розкошів», попит на які мало еластичний за ціною. Отже, запровадження специфічних акцизів підвищує податковий тягар на платоспроможні версти населення [20, с. 278].

Таким чином, акцизний податок - непрямий податок, основою якого виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп. Тому його відносять до категорії специфічних акцизів.

До підакцизних товарів в Україні належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;

■ автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли[3].

База оподаткування залежить від виду застосовуваної ставки акцизного податку. Ставки акцизного податку встановлюються відповідно Податкового Кодексу та є єдиними на всій території України:

- адвалорні,
- специфічні,
- адвалорні та специфічні одночасно [3];

Залежно від суб'єкта сплати розрізняють два види акцизних податків як митних платежів: акцизний податок, що нараховується за вантажною митною декларацією, та акцизний податок у неторговельному обороті. Акцизний податок в неторговельному обороті сплачують фізичні особи, які переміщують підакцизний товар через кордон[11, с.280].

Об'єктами оподаткування акцизним податком є операції з:

1. ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

2. реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;

3. реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до Податкового Кодексу [3];

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

1. вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) - у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

2. ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України.

Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

1. реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

2. ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

3. ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;

4. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови пред'явлення митному органу ліцензії на право виробництва (крім виробництва нафтопродуктів);

При цьому імпорт тютюнової сировини може здійснюватися лише:

- суб'єктами господарювання, які мають ліцензію на право виробництва тютюнових виробів;

- тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію (передачу) ферментованої тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або на експорт[1].

5. ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених Митним кодексом України;

6. реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для

звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

7. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу»;

8. ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/абосуб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу вроздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

9. реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України [1].

Отже, одним із видів непрямого оподаткування є акцизний податок. Акцизний податок - непрямий податок, основою якого виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп. Він досить важливий фінансовий інструмент регулювання економічних і соціальних процесів у державі.

Запроваджуючи акцизний податок на тютюнові та горілчані вироби, держава намагається обмежити їх споживання. При акцизному оподаткуванні імпорту здійснюється захист власних товаровиробників. Оподаткування предметів розкоші має на меті перерозподіл доходів між різними верствами населення. Застосування акцизного податку дає змогу вилучати частку прибутку підприємств - монополістів з виробництва окремих товарів. Цей

податок встановлюється на високорентабельну продукцію. Особливістю акцизного податку є яскраво виділена регулююча функція податку: коригування попиту і пропозиції про підвищенні ціни товару за рахунок включення до неї саме акцизного збору.

1.2 Механізм адміністрування акцизного податку при імпорті товарів на митну територію України

Однією з форм непрямого оподаткування є сплата акцизного податку. При регулюванні економічних і соціальних процесів у державі разом з іншими податками є одним з найбільш важливих фінансових інструментів.

Серед великої сукупності платежів, контроль за нарахуванням та сплатою яких покладено на митні органи, суттєву роль відіграє акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). [11,с.281]

Сплата податку з імпортованих на митну територію України підакцизних товарів (продукції) здійснюється при їх митному оформленні разом з іншими податками та зборами. Підставою сплати є подання митної декларації.

Суми акцизного податку, що підлягають сплаті з товарів, які ввозяться на митну територію України, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку [3].

База оподаткування залежить від виду застосовуваної ставки акцизного податку. У Податковому кодексі України передбачено три види податкових ставок: адвалорні, специфічні, адвалорні та специфічні одночасно (змішані)[6, с. 407].

Адвалорні ставки встановлюються у відсотках до вартості товару. Специфічні ставки встановлюються у грошовому виразі на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру. Застосовуються до підакцизних товарів (продукції) таких як: спирт етиловий, алкогольні напої, нафтопродукти, скраплений газ, транспортні засоби.

Адвалорні та специфічні одночасно (змішані) встановлюються одночасно за ставками у відсотках до вартості товару та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції). Застосовуються до тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну.

У разі обчислення акцизного податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є: вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін.

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), встановлені імпортером товарів (продукції), подається до Державної фіскальної служби, не пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення максимальних роздрібних цін. У декларації повинні міститися відомості про встановлені імпортером максимальні роздрібні ціни на всі підакцизні товари (продукцію), що імпортуються ним в Україну, і дата, з якої встановлюються максимальні роздрібні ціни.

Декларація подається у двох примірниках уповноваженою особою виробника або імпортера підакцизних товарів (продукції), один з яких повертається у день її подання виробнику або імпортеру із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації та засвідчений печаткою Державної фіскальної служби.

Установлені імпортером максимальні роздрібні ціни на перелічені у декларації товари (продукцію) запроваджуються з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому декларацію подано до Державної фіскальної служби, і діють до їх зміни у порядку, встановленому Податковим Кодексом.

У разі потреби у зміні будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій імпортером, імпортер повинен подати таким органам нову декларацію.

Зміна будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), може здійснюватися не частіше одного разу на місяць.

У суб'єкта господарювання, що здійснює роздрібну торгівлю підакцизними товарами (крім роздрібною торгівлі тютюновими виробами), на які встановлено адвалорні ставки податку, у місці торгівлі такими товарами повинні бути розміщені на видному місці засвідчені виробником або імпортером копії чинних декларацій,

Встановлені імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.

Розрахунок акцизного податку із застосуванням адвалорних ставок здійснюється за формулою 1.1:

$$C_{АП}^a = B \times A \quad (1.1)$$

де: СдП- сума акцизного податку за адвалорною ставкою; В - вартість товарів (продукції) за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку; А - адвалорна ставка акцизного податку.

Вартість товарів (продукції) за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію) без податку на

додану вартість та з урахуванням акцизного податку розраховується за формулою 1.2:

$$B = (MPЦ - ПДВ) \times K, \quad (1.2)$$

де: МРЦ - максимальна роздрібна ціна; ПДВ - сума податку на додану вартість у складі МРЦ; К - кількість ввезеного товару в одиницях виміру, на які встановлено максимальну роздрібну ціну.

Сума податку на додану вартість у складі МРЦ розраховується за формулою 1.3:

$$ПДВ = \frac{MPЦ}{1 + \frac{Cп}{100}} \times \frac{Cп}{100} \quad (1.3)$$

де: МРЦ - максимальна роздрібна ціна; Сп - ставка податку на додану вартість.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

Акцизний податок із застосуванням специфічних ставок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у валюті України розраховується за формулою 1.4:

$$C_{АП} = H \times A \quad (1.4)$$

де: С м| - сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару (продукції); Н - кількість товару у фізичних одиницях виміру, встановлених Податковим кодексом України; А - ставка акцизного податку;

У разі встановлення ставок акцизного податку в іноземній валюті - за формулою 1.5:

$$C_{АП} = H \times A \times Kв \quad (1.5)$$

де: $C_{АП}$ - сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару (продукції); H - кількість товару у фізичних одиницях виміру, встановлених Податковим кодексом України; A - ставка акцизного податку; $Kв$ - валютний (обмінний) курс Національного банку України, що діє на дату подання митної декларації.

У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до умов визначення величини акцизного податку для адвалорних ставок та специфічних ставок описаних вище

Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками, які наведені у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Ставки акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну [3]

Код . товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку			
		специфічна		адвалорна	
		Одиниці виміру	ставка	Одиниці виміру	ставка
2401	Тютюнова сировина Тютюнові відходи	гривень за 1 кілограм (нетто)	559,78		
2402 10 00 00	Сигари, включаючи сигари з відрізними кінцями, та сигарили (тонкі сигари), з вмістом тютюну	гривень за 1 кілограм (нетто)	559,78		
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	445,56	відсотків	12
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	445,56	відсотків	12

2403 2403 99 10 00, 2403 10)	(крім Тютюн та замітники тютюну, інші, промислового виробництва; «гомогенізований» або «відновлений»; тютюнові екстракти та есенції	гривень за 1 кілограм (нетто)	559,78		
2403 10	Тютюн для куріння, з вмістом або без вмісту заміників у будь-якій пропорції	гривень за 1 кілограм(нетто)	559,78		
2403 99 10 00	Жувальний і нюхальний тютюн	гривень за 1 кілограм(нетто)	559,78		

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання, обсяг якого наведений в табл.1.2.

Таблиця 1.2

Мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби [3]

Код товару (продукції) згідно з УКТЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання	
		одиниці виміру	сума
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	596,05
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	596,05

Сума податкового зобов'язання, якщо одночасно встановлено адвалорні та специфічні ставки акцизного податку, обчислюється шляхом додавання сум, обчислених окремо за кожною ставкою, за формулою 1.6:

$$ПЗ = C_{АП}^a + C_{АП}^b \quad (1.6)$$

де: ПЗ - податкове зобов'язання; C^d - сума акцизного податку, обчислена за адвалорною ставкою; C^b - сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару (продукції).

При визначенні суми акцизного податку на сигарети застосовується мінімальне акцизне податкове зобов'язання у гривнях (див. табл. 1.2).

Суми податкового зобов'язання на сигарети одного найменування визначаються шляхом порівняння обчислених сум податку за встановленими адвалорною та специфічною ставками (див. табл. 2.1) та мінімального акцизного податкового зобов'язання з обсягів ввезеного товару (продукції) і до нарахування приймається та сума, яка має більше значення за формулами 1.7, 1.8:

якщо $(C_{АП}^a + C_{АП}) < (мПЗ \times K:1000)$, то $ПЗ = мПЗ \times K:1000$;

якщо $(C_{АП}^a + C_{АП}) > (мПЗ \times K:1000)$, то $ПЗ = C_{АП}^a + C_{АП}$,

де: $C_{АП}^a$ - сума акцизного податку, обчислена за адвалерною ставкою; - сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару (продукції); мПЗ - мінімальне акцизне податкове зобов'язання, встановлене законодавством на 1000 штук товару; K - кількість товару (продукції); ПЗ - податкове зобов'язання.

При визначенні бази оподаткування та суми акцизного податку перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного оформлення[1].

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання митному органу вантажно-митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках[3].

Ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що переміщуються через митну територію України транзитом, проводиться

без сплати податку за умови здійснення заходів щодо гарантування доставки товарів (продукції) у порядку, визначеному митним законодавством.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації[3].

У разі ввезення на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка.

Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

Митне оформлення маркованої продукції за поданою митною декларацією здійснюється на підставі примірника заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку з відміткою продавця марок акцизного податку про сплату сум податку до відповідного бюджету в повному обсязі та копії декларації про максимальні роздрібні ціни (для тютюнових виробів)[1].

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час митного оформлення здійснюється органами доходів і зборів[3].

Митні органи здійснюють контроль у межах повноважень, визначених Митним кодексом України щодо сплати податку при митному оформленні

ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України. Крім того, на митні органи покладено контроль за дотриманням суб'єктами господарювання митних режимів щодо підакцизних товарів (продукції).

Контроль за правильністю обчислення та своєчасністю сплати акцизного податку з імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, виходячи з особливостей оподаткування таких операцій та реалізації даних товарів на митній території України, здійснюється податковими органами при реалізації марок акцизного податку[16, с.78-79].

Фіскальна потужність акцизного податку та значний його регулюючий потенціал зумовлює жвавий інтерес до механізму справляння цього платежу. [8, с.103]

Висновки до розділу 1

Акцизний податок дозволяє через цінові механізми непрямо впливати на обсяги виробництва та реалізації окремих підакцизних товарів як на митній території України, так і в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Розподільна або соціальна функція акцизного податку полягає в перерозподілі суспільних доходів високооплачуваних верств населення на користь слабших і незахищених категорій громадян за встановлення акцизу на так звані «предмети розкошів», попит на які мало еластичний за ціною. Отже, запровадження специфічних акцизів підвищує податковий тягар на платоспроможні версти населення.

Таким чином, акцизний податок - непрямий податок, основою якого виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп. Тому його відносять до категорії специфічних акцизів.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1 Оподаткування акцизним податком спирту етилового та алкогольних напоїв

Аналіз обсягів надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених алкогольних напоїв протягом 2007-2020 рр. свідчить про динаміку щорічного зростання обсягів від виробленої на території України продукції (табл. 2.1), а саме:

Таблиця 2.1

Обсяги надходження до державного бюджету акцизного податку/збору з вироблених в Україні та ввезених алкогольних напоїв протягом 2007-2020 рр.

Рік	Надходження акцизу від вироблених на території України алкогольних напоїв, млн грн	Надходження акцизу від ввезених на територію України алкогольних напоїв, млн грн
2007	4 113,75	80,85
2008	4 762,94	124,56
2009	5 687,75	71,51
2010	7 001,43	228,25
2011	6 951,63	447,11
2012	7 416,40	636,56
2013	6 666,79	930,85
2014	8 733,95	771,41
2015	8 802,35	491,74
2016	11 828,86	726,90
2017	12 461,54	1079,30
2018	12 522,40	1 554,82
2019	12 426,07	1 891,95

2020	12 988,90	2 365,93
------	-----------	----------

У зв'язку з підвищенням розміру ставі акцизного податку та збільшення в останні роки обсягів ввезен в Україну алкогольних напоїв тенденція сплати акцизного подат від імпорту алкоголю має постійний позитивний характер.

Здійснюючи аналіз показників діяльності спиртової галузі, може зазначити, що протягом 2016-2020 років спостерігається стійка тенденція до скорочення обсягів виробництва спирту етилового (рис. 2.1)

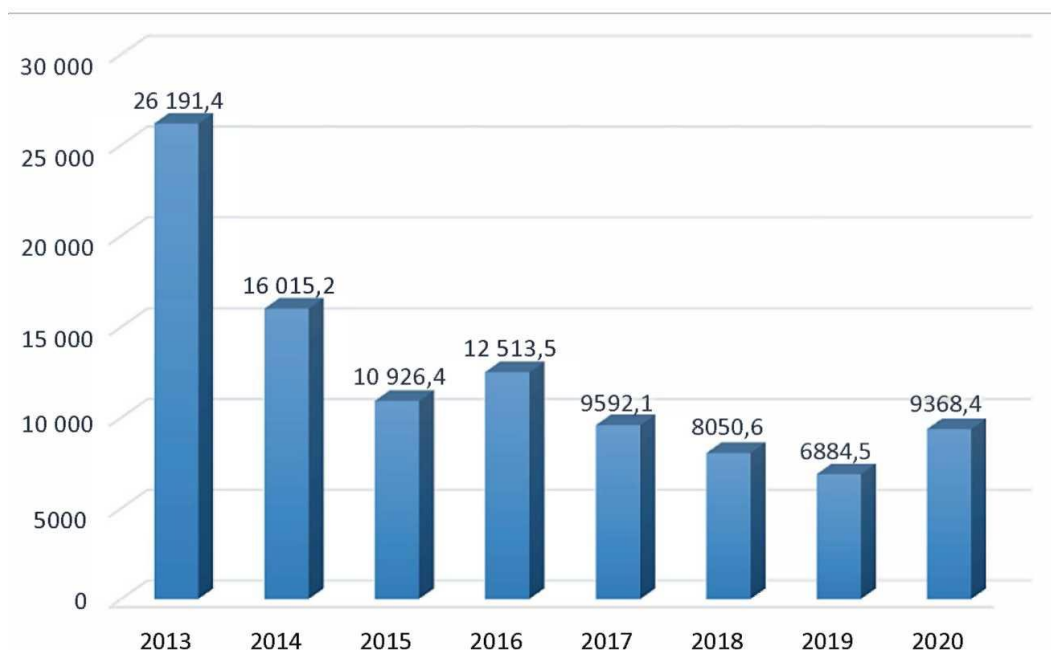


Рис. 2.1. Обсяги виробництва спирту етилового протягом 2013-2020 рр., тис. дол.

Фахівці та експерти ринку вважають, що основною причиною зменшення обсягів виробництва та реалізації спиртовмісної продукції є наявність державної монополії у вказаній сфері, що, у свою чергу, призводить до: низького рівня конкуренції між виробниками спирту на внутрішньому ринку; завищення собівартості українського спирту і, як наслідок, його не конкурентноспроможність на зовнішніх ринках;

зменшення можливості для реалізації проєктів спорідненої диверсифікації, перепрофілювання підприємств, диференціації продукції; дефіциту фінансових ресурсів та інвестицій для сучасного переобладнання підприємств та розвитку галузі.

Окрім того, тенденція до скорочення обсягів виробництва також спостерігається в галузі виробництва лікєро-горілочаних напоїв (рис. 2.2).

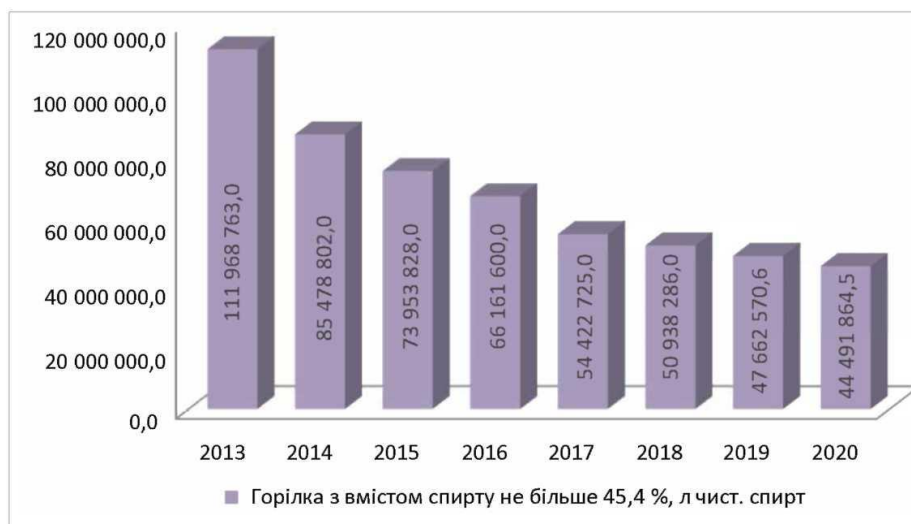


Рис. 2.2. Обсяги виробництва лікєро-горілочаних напоїв протягом 2013-2020 рр.

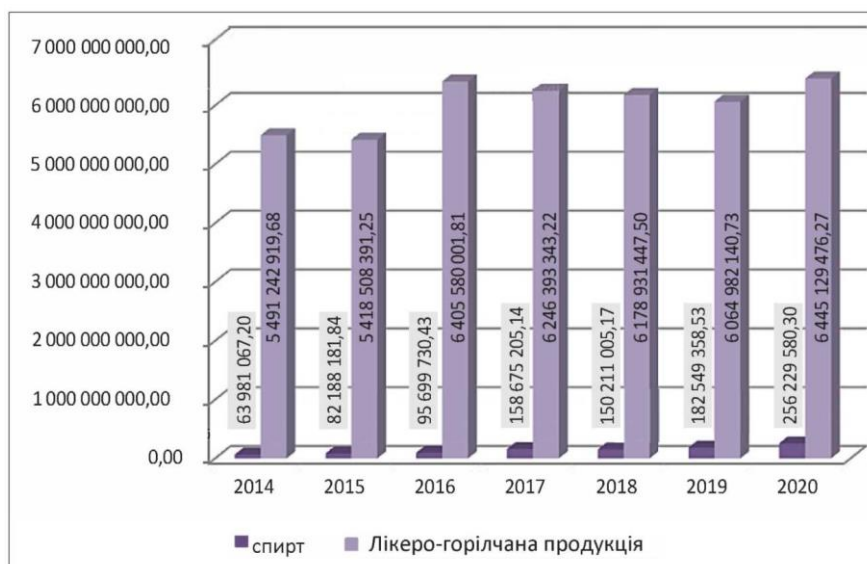


Рис. 2.3. Співвідношення обсягів виробництва спирту етилового та лікєро-горілочаних напоїв протягом 2014-2020 рр.

Таким чином, за даними Державної служби статистики України, обсяги виробництва спирту у 2020 р. у порівнянні з 2013 р. зменшились у 3 рази, а обсяги виробництва лікєро-горілочаних напоїв у 2020 р. у порівняння з 2013 р. зменшились у 2,5 рази (рис. 2.3).

При цьому, аналіз статистичних даних Державної служби статистики України свідчить про постійне зростання обсягів роздрібного ринку реалізації алкогольної продукції протягом 2017-2021 років (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Обсяги роздрібного ринку реалізації алкогольних виробів протягом 2017-2019 років

Рік	Алкогольні напої, млн грн	Горілка та вироби лікєро-горілочані, млн грн
2017	37 849,0	12 182,5
2018	47 127,9	14 698,1
2019	53 483,7	15 616,9
2020	59 846,0	16 977,0
2021	68 360,0	19 524,6

Аналіз статистичних даних дає підстави стверджувати, що скорочення обсягів виробництва лікєро-горілочаних напоїв у 2,5 рази у період 2013-2020р. та, водночас, зростання обсягів роздрібної реалізації вказаної продукції свідчить про наявність стійкої тенденції до зростання обсягів «тінізації» ринку виробництва горілки. Як наслідок, підняття ставки акцизного податку на спирт і алкогольні напої призвело до негативних наслідків, а саме демотивації виробників і посилення конкурентних позицій «тіньового» сектору, зростання рівня споживання нелегальної алкогольної продукції.

2.2 Акцизний податок з тютюнових виробів

Вдосконалення контролю над виробництвом та обігом підакцизних товарів сприятиме: розширенню легальної бази оподаткування; зменшенню податкового тиску; зростанню абсолютних надходжень від акцизного податку за рахунок збільшення обсягу товарообігу; скороченню обігу нелегальних підакцизних товарів та підвищенню якості легальних; урегулюванню обсягів експортно-імпортних операцій; покращанню стану захисту навколишнього середовища.

Аналіз обсягів надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених тютюнових виробів протягом 2007-2020рр. свідчить про динаміку щорічного зростання обсягів від виробленої на території України продукції (табл. 2.3), а саме:

Таблиця 2.3

Обсяги надходження до державного бюджету акцизного податку/збору з вироблених в Україні та ввезених тютюнових виробів протягом 2007-2020рр.

Рік	Надходження акцизного податку/збору з вироблених в Україні тютюнових виробів, млн грн	Надходження акцизного податку/збору з ввезених в Україну тютюнових виробів, млн грн
2007	2 348,16	91,24
2008	3 355,49	220,83
2009	8 450,52	601,38
2010	12 127,58	918,29
2011	14 663,09	625,77
2012	15 888,10	684,25
2013	16 984,38	927,30
2014	16 513,98	1 587,50
2015	21 043,19	1 192,19
2016	31 803,81	1 422,01
2017	39 343,06	526,74
2018	42 932,59	636,72

2019	43 037,38	1 104,48
2020	52 422,91	2 292,47

У той же час за результатами аналізу спостерігається суттєве падіння обсягів виробництва цигарок протягом 2012-2020 років (рис. 2.3) митного регламенту.

Аналіз статистичних даних Державної служби статистики України свідчить про постійне зростання обсягів роздрібного ринку реалізації тютюнових виробів (включаючи супутні товари) протягом 2017-2021 років (табл. 2.4, рис. 2.4).

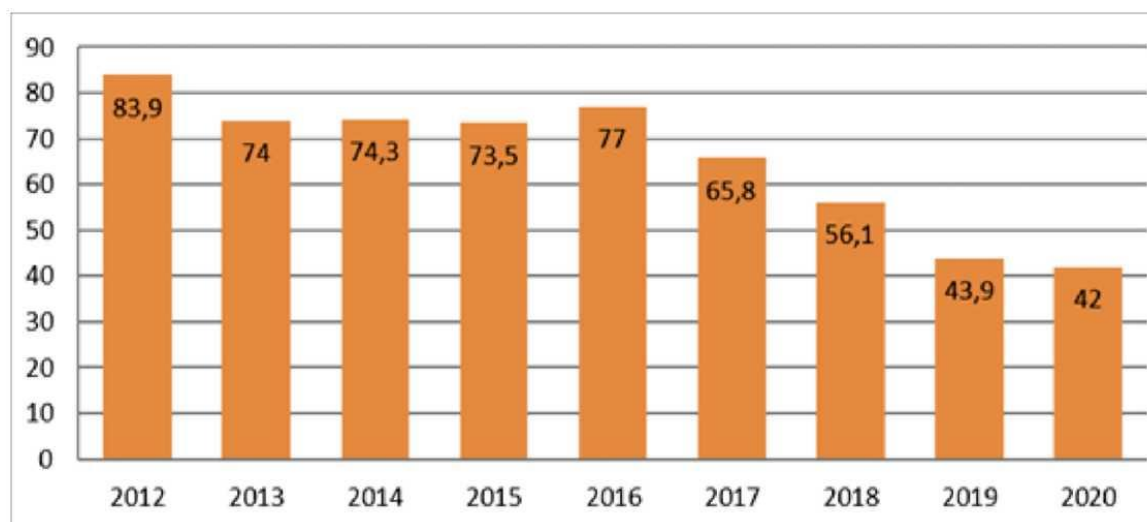


Рис. 2.4. Обсяги виробництва цигарок протягом 2012—2020рр., млрд. штук.

Таблиця 2.4

Обсяги роздрібного ринку реалізації тютюнових виробів (включаючи супутні товари) в Україні протягом 2017-2021 років, млн грн

	2017	2018	2019	2020	2021
Тютюнові вироби (включаючи супутні товари)	18 107,4	19 926,6	24 805,9	30 774,0	37 034,8

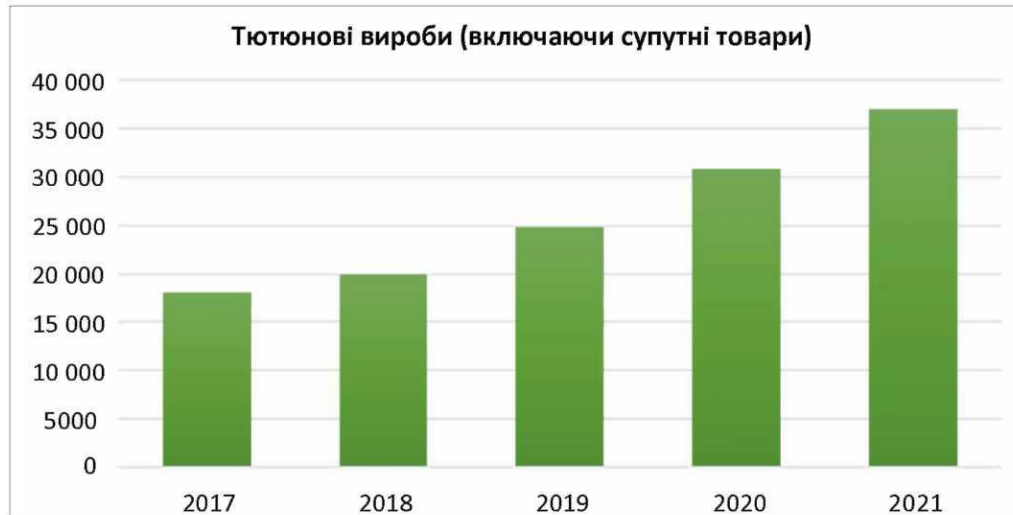


Рис. 2.5. Обсяги роздрібного ринку реалізації тютюнових виробів (включаючи супутні товари) в Україні протягом 2017-2021рр., млн грн

У 2015-2020р. основним економічним чинником впливу на вітчизняному ринку сигарет стало підвищення рівня їх цін, які за рівня інфляції 13,6% у середньому зросли на 21,4%. Середня роздрібна ціна на сигарети збільшилася майже в 3 рази - з 13,12 до 38,78 грн за пачку, що відбулося передусім внаслідок значного підвищення ставок акцизного податку. Високі ставки акцизного податку роблять діяльність з нелегального продажу сигарет високоприбутковою та привабливою для несумлінних підприємців. Основними реалізаторами таких сигарет є вуличні продавці, магазини, відкриті ринки та кіоски. Ціна нелегальних сигарет в Україні є набагато нижчою за легальні (в середньому на 52%).

Проблематика нелегального обігу сигарет в умовах сьогодення набуває загрозливих масштабів і створює суттєві ризики недоотримання державним бюджетом значної суми коштів від сплати як акцизного податку так і податку на додану вартість (табл. 2.5).

За даними Державної казначейської служби України, якщо за перше півріччя 2020 р. до державного бюджету надійшло 23,39 млрд грн акцизного

податку з вироблених в Україні тютюнових виробів, то за перше півріччя 2021 р. цей показник склав лише 21,74 млрд грн. Тобто, незважаючи на підвищення ставки акцизного податку на сигарети на 20%, надходження відповідного акцизу зменшилися на 1,65 млрд грн.

Таблиця 2.5

Розрахунок втрат державного бюджету від діяльності «тіньового» ринку тютюнових виробів протягом 2012-2021рр.

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Обсяг виробництва цигарок, млрд шт.	83,9	74,0	74,3	73,5	77,0	65,8	56,1	43,9	42,0	
Мінімальне акцизне зобов'язання, грн/1000 шт.	184	218	290	304	426	596	773	927	1213	1456
Відсоток нелегальної торгівлі, %	5,2	8,5	5,6	1,7	1,1	2,3	4,4	6,6	6,9	10,05
Втрати бюджету, млрд грн	0,8	1,4	1,2	0,38	0,36	0,9	1,9	2,7	3,5	

Так, за даними Kantar TNS, «середньозважений рівень нелегальної торгівлі тютюновими виробами в Україні у 2020 році становить 6,9 %. У 2020 році рівень підробленої продукції суттєво зріс до 2 % і досяг максимальних значень з 2014 року, водночас рівень контрабанди та нелегальної продукції, яка немаркована українськими акцизними марками, знизився у порівнянні з 2019 роком (до 5 %). Втрати державного бюджету від несплачених податків у 2020 році оцінюється на рівні 5,3 мільярди гривень. При цьому, у 2020 році 47% продукції, немаркованої українськими акцизними марками та контрабанди має маркування для магазинів безмитної торгівлі (Duty Free Only)».

Існування нелегального обігу сигарет знижує результативність податкового регулювання ринку тютюнових виробів, водночас позбавляючи державу податкових надходжень, які мають вирішальне значення для фінансування суспільних благ. Крім того, злочинні доходи, отримані від нелегальної діяльності, як правило, використовуються в корупційних схемах, інших незаконних діях, тим самим підриваючи громадську безпеку, належне управління та верховенство права. Нелегальна торгівля негативно впливає на легальний ринок підакцизних товарів, стримує конкурентоспроможність законослужняних суб'єктів господарювання та підриває репутацію контролюючих органів.

До чинників нелегального обігу підакцизних товарів відносять такі, як: низьку платоспроможність населення; скорочення легального виробництва підакцизної продукції; низький рівень податкової дисципліни; суспільну толерантність до нелегальної діяльності; наявність неформальних дистриб'юторських мереж і організованої злочинності; непередбачуваність та економічну необґрунтованість підвищення рівня ставок акцизного податку; відмінності акцизної і тарифної політики між різними юрисдикціями (рівень ставок акцизного податку у країнах-сусідах); низьку ефективність контрольних заходів за виробництвом та обігом підакцизних товарів та нескоординовану роботу правоохоронних органів; недостатню відповідальність за правопорушення у сфері виробництва й обігу підакцизних товарів; нормативно неврегульовану інтернет-торгівлю підакцизними товарами та відсутність відповідних механізмів контролю.

2.3 Справляння акцизу на пальне

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених нафтопродуктів протягом

2013-2019рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих нафтопродуктів (табл. 2.6, рис. 2.6), а саме:

Таблиця 2.6

Надходження від акцизного податку до бюджету із вироблених на території України та ввезених нафтопродуктів протягом 2013-2019рр.

Рік	Надходження від акцизного податку із вироблених на території України нафтопродуктів, млн грн	Надходження від акцизного податку із ввезених на територію України нафтопродуктів, млн грн
2013	2283,17	5877,68
2014	2610,41	13 478,43
2015	5112,07	19 821,46
2016	7182,17	30 003,67
2017	9470,41	36 612,20
2018	9993,68	40 921,05
2019	10 761,71	44 263,50



Рис. 2.6. Співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених нафтопродуктів протягом 2013-2019рр.

Особливістю ринку пального в Україні є домінуюча частка імпортованого на митну територію країни пального - понад 75 %. Ставки акцизного податку на таку лінійку підакцизних товарів є специфічними та номінованими в іноземній валюті - євро. Для бензину її розмір становить 213,5 євро за 1000 літрів, що станом на початок січня 2022 року еквівалентно 7,2 грн за літр бензину. Відповідно до Угоди про асоціацію з Європейським Союзом Україна має поступово впровадити в своє законодавство положення Директиви 2003/96/ЄС, якою врегульовано ставки акцизу на пальне. Зокрема специфічна ставка на бензин в ЄС становить 359 євро за 1000 літрів, що в 1,68 раза вище за діючу в Україні. Подальше підвищення податкового навантаження на пальне слід здійснювати виважено та поетапно, зважаючи на значні обсяги нелегального обігу цієї підакцизної продукції та потенційні можливості їх нарощування.

Необхідно зазначити, що вступ України до Світової організації торгівлі (далі - СОТ) та підписання Угоди про асоціацію зумовили процес приведення національного законодавства у відповідність до вимог СОТ та ЄС. Основними нормативно-правовими актами у сфері акцизного оподаткування пального можна назвати наступні директиви Ради ЄС та регламенти Єврокомісії: Директива Ради 92/82/ЄЕС «Про апроксимацію ставок акцизних зборів на нафтопродукти» від 19 жовтня 1992 року; Директива Ради 92/81/ЄЕС «Про гармонізацію структур акцизних зборів на нафтопродукти» від 19 жовтня 1992 року; Директива Ради 95/60/ЄС «Про фіскальне маркування газойлю та гасу» від 19 жовтня 1992 року; Директива Ради 2003/96/ЄС, що реорганізує систему оподаткування енергетичної продукції та електроенергії Співтовариства від 27 листопада 1995 року;

Директива Ради 2008/118/ЄС «Про загальний режим акцизів та скасування Директиви 92/12/ЄЕС» від 27 жовтня 2003 року; Регламент Комісії ЄС 684/2009, що імпле-ментує Директиву Ради 2008/118/ЄС щодо комп'ютеризованих процедур при переміщенні підакцизних товарів на умовах відстроченої сплати податку від 22 листопада 1993 року.

Директива Ради 2003/96/ЄС визначає загальні засади при імплементації стандартів оподаткування енергетичних продуктів, а саме нафтопродуктів, природнього газу, вугілля та електроенергії. Метою її імплементації, визначеної Планом імплементації Регламенту Ради (ЄС) № 1186/2009 від 16 листопада 2009 року, що встановлює систему Співтовариства для звільнення від сплати мит, та Директиви Ради № 2007/74/ЄС від 20 грудня 2007 року про звільнення від податку на додану вартість і акцизів на товари, що ввозяться особами, котрі подорожують з третіх країн, є гармонізація положень законодавчих актів України щодо оподаткування акцизним податком продуктів енергії та електроенергії з її положеннями, а завданнями плану імплементації є розроблення та прийняття відповідного Закону України про внесення змін до розділу VI «Акцизний податок» ПК України та нормативно-правових актів.

Необхідно відмітити, що частково гармонізовано законодавство щодо акцизного оподаткування до вимог Директиви Ради 2003/96/ ЄС від 27 жовтня 2003 року шляхом додаткового включення до переліку підакцизних товарів скрапленого газу.

Імплементація директив ЄС сприяє подальшому підвищенню рівня акцизного оподаткування шляхом диференціації ставок акцизних податків на відповідні підакцизні товари, запровадження системи електронного контролю за їх виробництвом та обігом, вдосконалення функціонування акцизних складів.

На думку Т. Горянської, процес гармонізації цього податку в ЄС пов'язаний з низкою специфічних труднощів, а саме: по-перше, акцизним

збором обкладаються товари широкого споживання, і їх гармонізація зачіпає інтереси практично всіх верств населення; по-друге, в деяких країнах ЄС акцизний збір є частиною державної монополії на торгівлю деякими товарами; по-третє, уніфікацію ставок акцизного збору необхідно погоджувати з правилами єдиної політики в галузі сільського господарства (вино, цукор, тютюн), енергетики та транспорту (нафтопродукти), з умовами угод ЄС з окремими групами країн, що розвиваються (чай, кава), тощо; по-четверте, треба враховувати розбіжності в стандартах, вимогах щодо захисту споживачів, національних традиціях, смаках.

Аналізуючи європейську практику акцизного оподаткування нафтопродуктів, Н. Новицька зазначає таке:

1. До особливостей акцизного оподаткування нафтопродуктів відносять спрямованість на зменшення бази оподаткування. Превалюючою функцією цього виду податків є регулююча, яка реалізується шляхом маніпулювання розміром податкового навантаження та диференціацією ставок. Бажаним наслідком дії екологічних податків є ефект заміщення, спрямований на покращання поведінки економічних агентів на ринку, зменшення енергоспоживання, використання менш енергоємних автомобілів та обіг на ринку більш якісних видів палива.

2. Політика акцизного оподаткування нафтопродуктів характеризується високим рівнем акцизної складової у ціні продуктів. Це визначає той факт, що ціни на паливо в європейських країнах є одними з найбільших у світі. Компаративний аналіз показників акцизної складової у ціні продукту та рівня його споживання на душу населення у країнах ЄС та США засвідчив про значний вплив акцизної складової на споживання. Так, акцизна складова в країнах ЄС більша в середньому в 2,6 раза від США, а споживання палива на душу населення є меншим в 6,7 раза.

3. Рівень ставок акцизів на нафтопродукти залежить від двох основних факторів: поставлених цілей щодо скорочення викидів парникових газів в

атмосферне повітря і процесів подолання цінової конкуренції між країнами ЄС за споживачів палива.

4. Відповідно до поставленої у стратегії розвитку ЄС мети щодо скорочення емісії парникових газів, рівень викидів від транспортного сектору має скоротитися на 70%. Завдання ускладнюється тим, що рівень споживання світлих нафтопродуктів зростає, а транспортний сектор демонструє найгіршу динаміку щодо скорочення емісії викидів діоксиду вуглецю, яка зросла протягом 1990-2008рр. на 34%. Важливим інструментом зниження емісії забруднюючих речовин від транспортного сектору є акциз на енергоресурси (основним чином на світлі нафтопродукти) і в сьогодні ведуться обговорення щодо підвищення його рівня.

5. Крім екологічних цілей, рівень акцизного оподаткування визначається процесами подолання цінової конкуренції між країнами ЄС за споживачів палива. Проблема втрат податкових надходжень внаслідок неомогенності податкових ставок зумовила процеси гармонізації акцизного законодавства, запровадження мінімального рівня ставок акцизу, обов'язкових до встановлення у всіх країнах. Найбільше на ціну нафтопродуктів вплинуло запровадження мінімального рівня ставок у таких країнах, як Іспанія, Люксембург, Польща, Румунія, Болгарія, Словенія, Литва.

6. Сукупні надходження акцизів на енергоресурси є суттєвими і становлять в середньому 3,6% доходів бюджету (на відміну від 2,3% в Україні). У структурі надходжень акцизів на енергоресурси нафтопродукти займають найбільшу частку як у всіх країнах ЄС, так і в Україні. У більшості з країн ЄС частка акцизів на нафтопродукти становить більше 90% у сукупних надходженнях від енергетичних акцизів.

7. Найбільші ставки акцизу на дизельне паливо та бензин встановлено в країнах з більш обмеженими з географічної точки зору можливостями оптимізації сплати податків у ціні бензину, до складу яких відносять Велику

Британію, Італію, Німеччину, Нідерланди, Грецію, Фінляндію та Швецію; для дизельного палива - Нідерланди, Францію, Ірландію, Німеччину, Фінляндію, Італію, Велику Британію та Швецію.

8. Ефективність реалізації регулюючого потенціалу акцизного оподаткування значним чином залежить від цінової еластичності попиту на нафтопродукти. Розрахунки європейських вчених свідчать про відмінності між еластичністю цін у довгостроковій та короткостроковій перспективі. У довгостроковій перспективі цінова еластичність знаходиться у діапазоні від -0,6 до -0,8, тоді як у короткостроковій перспективі - в діапазоні від -0,2 до -0,3. 10 % зростання цін на нафтопродукти зменшує попит на них, а викиди CO₂ від 6 до 8% у довгостроковій перспективі. Розрахована сукупна цінова еластичність становить -0,6.

9. У структурі акцизів на нафтопродукти в більшості країн ЄС закладені стимули до підвищення якості нафтопродуктів, регулювання негативного впливу від споживання нафтопродуктів на НПС. До них слід віднести запровадження диференціації ставок за критеріями вмісту сірки, свинцю та біокомпонентів у паливі. Аналіз ефективності закладених у механізм акцизного оподаткування інструментів податкового регулювання, а також інших адміністративних заходів засвідчив про структурні зрушення у споживанні нафтопродуктів. Так, зменшились обсяги споживання нафтопродуктів з високим вмістом сірки, а також щорічно збільшуються обсяги споживання нафтопродуктів з вмістом біокомпонентів. Внаслідок диференціації ставок за критерієм викривлюючого впливу на пропозицію праці збільшилось споживання дизельного палива.

10. Свідченням досягнення цілей акцизної політики, яка здійснювалась у комплексі з іншими заходами у регулюванні споживання цього виду підакцизних товарів, є зростання показника енергоефективності економіки на 10% при зростанні імпліцитної ставки оподаткування енергоресурсів на 5% протягом 1995-2000рр.

11. Важливою проблемою формування та реалізації акцизної політики в сфері оподаткування світлич нафтопродуктів у країнах ЄС є «паливний туризм». До країн, які практикували політику низького рівня акцизного оподаткування для підвищення рівня надходжень акцизного податку на нафтопродукти і залучення іноземних споживачів палива, належать такі країни, як Люксембург, Ірландія, Словенія, Австрія. У свою чергу, найбільш значні втрати податкових надходжень від паливного туризму мають Франція, Німеччина та Бельгія.

12. Одним з основних напрямів підвищення ефективності реалізації регулюючого потенціалу акцизного оподаткування світлич нафтопродуктів є вдосконалення механізму надання пільг зі сплати акцизу. Іншою важливою проблемою у сфері оподаткування світлич нафтопродуктів є відсутність коригування ставок на рівень інфляції у багатьох державах-членах ЄС, що зумовлює зниження реальної ставки акцизів.

Здійснюючи дослідження особливостей оподаткування акцизним податком пального вітчизняними науковцями було становлено, що запровадження позитивного досвіду країн ЄС сприятимуть подальшому регулюванню ринку нафтопродуктів в Україні, зменшенню обсягів «тіньових» операцій з паливно-мастильними матеріалами, недопущенню порушень митного та податкового законодавства під час увезення та подальшої реалізації автомобільних палив та збільшенню обсягів сплати податків від здійснення вказаної діяльності.

2.4 Акцизне оподаткування транспортних засобів

Науковці констатують, що українські автовиробники перебувають у стадії стагнації, їх виробничі потужності функціонують лише на 2% від своїх можливостей, а такий обсяг випуску автотранспорту в 52 рази менше, ніж результат десятирічної давності.

Тобто, автомобільний ринок нашої держави має високий рівень імпортозалежності.

Підприємствами-імпортерами у 2015 році ввезено в Україну 45,2 тис. нових автомобілів, у 2016 році - 63,1 тис., у 2017 році -80,5 тис., у 2018 році - 81,8 тис. таких авто, що у кілька разів більше, ніж вироблених в Україні. Лідером продажу нових автомобілів іноземного виробництва є: автомобілі «TOYOTA», а також до п'ятірки найпопулярніших автомобільних брендів входять: «VOLKSWAGEN», «RENAULT», «HYUNDAI», «NISSAN»1.

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених транспортних засобів (без урахування велосипедів, мотоциклів та кузовів) протягом 2007-2019рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих транспортних засобів (табл. 2.7; рис. 2.7), а саме:

Таблиця 2.7

Надходження від акцизного збору/ податку до бюджету із вироблених на території України та ввезених транспортних засобів протягом 2007-2019рр.

Рік	Надходження від акцизного збору/ податку із вироблених на території України транспортних засобів, млн грн	Надходження від акцизного збору/ податку від імпортованих транспортних засобів, млн грн
2007	84,76	213,65
2008	127,54	398,05
2009	86,66	302,18
2010	77,05	609,79
2011	103,69	947,76
2012	84,57	1131,75
2013	67,22	1095,39
2014	69,48	834,72
2015	24,66	2456,90
2016	43,64	2652,29

2017	70,58	3586,75
2018	90,46	3989,86
2019	137,24	11 894,12

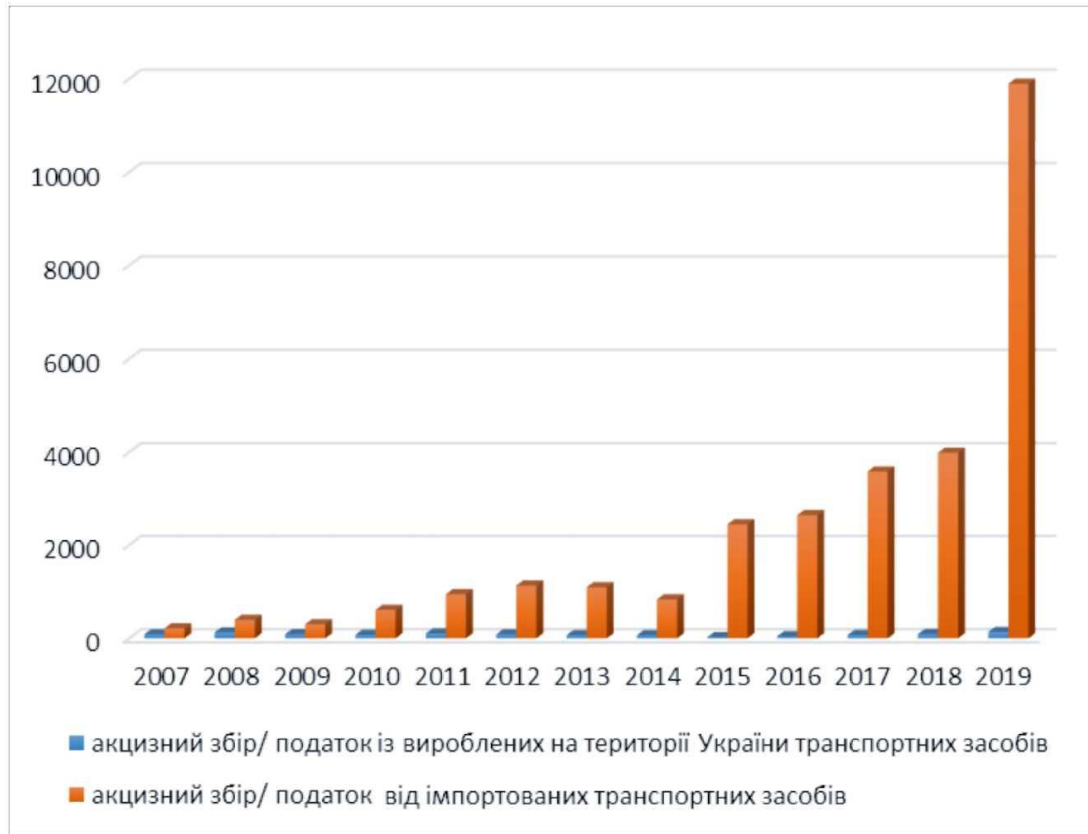


Рис. 2.7. Співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених транспортних засобів (без урахування велосипедів, мотоциклів та кузовів) протягом 2007-2019рр., млн грн.

Стан надходження акцизного податку від підприємств транспортної галузі за джерелами походження має аналогічну тенденцію: надходження акцизу від імпортованих в Україну автомобілів у кілька разів вище, ніж від автомобілів, вироблених на внутрішньому ринку. Динаміка сплати акцизного податку у вказаному періоді має позитивне значення.

Висновки до розділу 2

Аналіз обсягів надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених алкогольних напоїв протягом 2007-2020рр. свідчить про динаміку щорічного зростання обсягів від виробленої на території України продукції.

Аналіз статистичних даних дає підстави стверджувати, що скорочення обсягів виробництва лікєро-горілочаних напоїв у 2,5 рази у період 2013-2020р. та, водночас, зростання обсягів роздрібної реалізації вказаної продукції свідчить про наявність стійкої тенденції до зростання обсягів «тінізації» ринку виробництва горілки. Як наслідок, підняття ставки акцизного податку на спирт і алкогольні напої призвело до негативних наслідків, а саме демотивації виробників і посилення конкурентних позицій «тіньового» сектору, зростання рівня споживання нелегальної алкогольної продукції.

У 2015-2020р. основним економічним чинником впливу на вітчизняному ринку сигарет стало підвищення рівня їх цін, які за рівня інфляції 13,6% у середньому зросли на 21,4%. Середня роздрібна ціна на сигарети збільшилася майже в 3 рази - з 13,12 до 38,78 грн за пачку, що відбулося передусім внаслідок значного підвищення ставок акцизного податку. Високі ставки акцизного податку роблять діяльність з нелегального продажу сигарет високоприбутковою та привабливою для несумлінних підприємців. Основними реалізаторами таких сигарет є вуличні продавці, магазини, відкриті ринки та кіоски. Ціна нелегальних сигарет в Україні є набагато нижчою за легальні (в середньому на 52%).

Втрати державного бюджету від несплачених податків у 2020 році оцінюється на рівні 5,3 мільярди гривень. При цьому, у 2020 році 47% продукції, немаркованої українськими акцизними марками та контрабанди має маркування для магазинів безмитної торгівлі.

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених нафтопродуктів протягом 2013-2019рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих нафтопродуктів.

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених транспортних засобів (без урахування велосипедів, мотоциклів та кузовів) протягом 2007-2019рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих транспортних засобів.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1 Світовий досвід акцизного оподаткування та можливість його імплементації в українську практику

Поділяємо думку В. Коротуна про те, що «податкова система кожної країни відображає конкретні умови: рівень розвитку економіки, соціальної сфери, зовнішньої і внутрішньої політики, традицій народу, географічне положення і безліч інших чинників. У зв'язку з цим склад податкової системи, структурні співвідношення окремих податків, порядок обчислення, форми розрахунків, організація податкової служби можуть значно відрізнятись. У системі оподаткування кожної країни наявні свої особливості, на які необхідно звертати увагу Україні в процесі подальшого реформування податкової системи. Крім того, обрання курсу нашої держави на євроінтеграцію вимагає здійснення цілого ряду кроків щодо удосконалення вітчизняного законодавства, що безпосередньо стосується і акцизного збору. Розгляд законодавства ЄС у галузі оподаткування акцизним збором набуває актуальності ще через наявність останніми роками значних процесів реформування специфічного акцизного оподаткування в Україні».

Щодо співвідношення специфічних та універсальних акцизів, то в країнах ЄС зменшення частки перших як у валовому внутрішньому продукті, так і в податкових надходженнях відбувалось найшвидшими темпами серед країн - членів Організації економічного співробітництва і розвитку. Відбувалось це в основному за рахунок політики, яку проводив ЄС у цьому напрямі, а також унаслідок значно вищого рівня фіскальної ефективності універсальних акцизів завдяки широкій базі оподаткування та значно більшої

еластичності споживання підакцизних товарів щодо цін і доходів споживачів.

Аналізуючи зарубіжний досвід, С. Карпенко зазначає: «В країнах ЄС гармонізованим можна вважати застосування специфічних акцизів тільки в Австрії, Великій Британії, Іспанії, Ірландії, Люксембурзі та Португалії. Решта країн розширили перелік підакцизних товарів, відносячи до них навіть ті негативні ефекти, застосування яких є дискусійним - безалкогольні напої (Німеччина, Нідерланди, Швеція, Данія, Франція, Фінляндія, Бельгія), кава та чай (Німеччина, Данія), цукор, сіль, сірники, предмети розкоші тощо». Учений зазначає про те, що «найбільша кількість підакцизних товарів серед країн ЄС існує в Данії. Розширення спектру підакцизних товарів обумовлено передусім фіскальними міркуваннями, обумовлено необхідністю збільшувати надходження до бюджету в умовах необхідності зменшення податкового навантаження на доходи і капітал».

Механізми справляння специфічних акцизів, на погляд С. Карпенка, не можуть бути уніфікованими для всіх країн, адже «...у випадку уніфікації універсального і специфічного акцизного оподаткування воно практично повністю втратить свої регуляторні властивості і буде виконувати лише фіскальну роль». На думку зазначеного вченого, «ідея застосування специфічних акцизів передбачає, що ці податки встановлюються для товарів, споживання яких має негативні ефекти. Однак такі товари можуть бути різними для більшості країн. Тому подальші зміни у механізмах справляння специфічних акцизів мають бути спрямовані на координацію між країнами спільного ринку, однак не на повну гармонізацію». Це стосується і перспектив розвитку оподаткування специфічними акцизами в Україні.

Поділяємо думку М. Ярош відносно того, що «на сьогодні в Україні акцизний податок проходить етап чергового реформування за значно нижчих податкових ставок, ніж у країнах ЄС, наявності проблем в адмініструванні на шляху руху у бік європейської системи непрямого оподаткування. Відтак,

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».

Зокрема, І. Комарова² вважає за доцільне запровадити 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 у разі споживання у значній кількості. Запровадження акцизного податку на солодкі газовані напої, на думку вченого, дозволить підвищити як фіскальну, так і регулюючу роль акцизного оподаткування, оскільки сприятиме зменшенню споживання цієї продукції українцями.

О. Сотніченко³ запропоновано розширити перелік підакцизних товарів, включивши до нього каву смажену, розчинну та кавові есенції і ювелірні вироби. Запровадження акцизного податку на каву зумовлене потребою запобігання надмірному споживанню кави з негативними наслідками для здоров'я. Повернення до практики оподаткування акцизним податком ювелірних виробів (з обов'язковим ліцензуванням), на думку вченого, викликане необхідністю захистити вітчизняний ринок від підроблених ювелірних виробів (у тому числі імпортних), що сприятиме зростанню частки вітчизняних ювелірних виробів у обсягах товарообороту внутрішньої торгівлі.

Учений М. Ярош обґрунтовує доцільність обкладання акцизним податком маркетингових послуг, що надаються особою для збільшення обсягів продажу або забезпечення такого ж його рівня чи падіння реалізації тютюну, спирту етилового, алкогольних напоїв і пива з використанням

адвалерної податкової ставки. Із запровадженням такого підходу, на його думку, можливо створити додатковий контроль з боку держави за вживанням шкідливих підакцизних товарів, збільшити податкові надходження до бюджетів, сформувати у цьому випадку просту систему адміністрування податку.

Вітчизняні наковці зауважують про те, що система акцизного оподаткування у провідних країнах світу формується виходячи з необхідності дотримання балансу інтересів виробників та споживачів, суспільної необхідності підтримки галузей та регіонів, зайнятості населення, інших пріоритетів соціально-економічної політики. Також ураховуються питання здоров'я населення, суспільного порядку, необхідності обмеження соціальних наслідків зловживання алкоголем.

Як свідчить аналіз різних підходів, що існують у світовій практиці, у світі немає єдиної думки щодо визначального напрямку реалізації акцизної політики, яка б у повну міру враховувала баланс фіскальних інтересів та соціального регулювання. Кожна країна по своєму встановлює такий баланс, виходячи з реалій часу, впливу політичних течій, трансформації суспільної свідомості та системи цінностей. Разом із тим загальні підходи, якими користуються країни ЄС, до входження в який готується також Україна, можуть бути прийнятими за основу при розробці акцизної політики в Україні.

Цікавим для України є досвід Німеччини щодо оподаткування кави, яке здійснюється з 2009 року. Відповідно до § 1 розділу 1 Закону податок на каву є акцизним збором у розумінні податкового кодексу. Оподаткуванню підлягають: смажена кава з кофеїном чи без; розчинна кава - це екстракти, есенції та концентрати з кави, з кофеїном чи без; товари, що містять каву - це продукти, які містять від 10 до 900 грамів кави на кілограм. Ставка податку на смажену каву в Німеччині становить 2,19 євро за кілограм, а для розчинної кави - 4,78 євро за кілограм. Суміші смаженої кави та розчинної

кави обкладаються податком відповідно до типів кави, які вони містять, а саме: для товарів, що містять від 10 до 100 г смаженої кави на кілограм, 0,12 євро за кілограм товару; для товарів, що містять більше 100-300 г смаженої кави на кілограм, 0,43 євро на кілограм товару; для товарів, що містять більше 300-500 г смаженої кави на кілограм, 0,86 євро за кілограм товару; для товарів, що містять більше 500-700 г смаженої кави на кілограм, 1,32 євро за кілограм товару; для товарів, що містять понад 700 до 900 г смаженої кави на кілограм, 1,76 євро за кілограм товару; для товарів, що містять від 10 до 100 г розчинної кави на кілограм, 0,26 євро на кг товару; для товарів, що містять більше 100-300 г розчинної кави на кілограм, 0,94 євро за кілограм товару; для товарів, що містять більше 300-500 г розчинної кави на кілограм, 1,91 євро за кілограм товару; для товарів, що містять більше 500-700 г розчинної кави на кілограм, 2,86 євро на кілограм товару; для товарів, що містять понад 700 до 900 г розчинної кави на кілограм, 3,83 євро за кілограм товару [§ 2]. При цьому платник податків подає податкову декларацію за каву, за яку податок був сплачений протягом місяця, не пізніше десятого дня місяця, наступного за формуванням податку, та обчислює сам податок. Податок сплачується 20 числа місяця, що настає після його нарахування³ [§ 12].

На думку О. Озерчук, «податок на каву не приносить великих надходжень до бюджету, проте самі виробники кави зацікавлені у існуванні цього податку. Це пояснюється тим, що зобов'язання перед бюджетом по сплаті акцизного податку у виробника виникає тільки тоді, коли виробник продає каву споживачеві. Фактично сплата податку відтермінується до того моменту, коли до виробника кави не повернуться гроші від її реалізації. Цей термін досить довгий, мінімум 2 місяці, що вигідно виробникам, бо вони на своїх рахунках акумулюють значні кошти».

Досліджуючи застосування негармонізованих акцизних податків у Федеративній Республіці Німеччина, О. Озерчук зазначає про те, що «з 1993

року у ФРН у той чи інший період було запроваджено три негармонізовані акцизні податки - податок на каву, податок на слабоалкогольні напої та податок на ядерне паливо. У структурі податкових надходжень частка негармонізованих акцизних податків незначна, зокрема, у 2019 році вона становила 0,13 %, що свідчить про те, вони несуть більше регулююче навантаження, аніж фіскальне. Податок на каву є традиційним податком для ФРН, у середньому він забезпечує 1 млрд євро податкових надходжень до федерального бюджету країни. Податок на слабоалкогольні напої було введено у 2005 році, з метою обмеження доступу молоді до солодких слабоалкогольних напоїв. Цей податок із самого початку носив суто регулюючий характер. З 2005 по 2019 рік надходження до бюджету з податку на слабоалкогольні напої скоротилися майже в десять разів, що свідчить про втрату попиту на них та переорієнтацію молоді на інші види алкогольних напоїв. Податок на ядерне паливо було запроваджено у 2011 році з метою накопичення ресурсів для поступової відмови від ядерної генерації до 2022 року. Проте платники податку - атомні концерни, виступили проти податку і позивалися до Уряду. У 2017 році Федеральний конституційний суд відмінив його, визнавши його податком, який не є податком на споживання. Нині уряд ФРН повертає податкові надходження з податку на ядерне паливо його платникам».

Данія також є країною, що активно оподатковує каву. Відповідно до § 11 Закону про різні податки на споживання¹ ставки податку на каву становлять від 6 до 39 шведських крон за тонну ваги, на смажену каву - від 7 до 67 шведських крон за тонну, а на екстракти кави - від 16 до 30 шведських крон за тонну ваги.

Корисним для України є досвід Фінляндії щодо оподаткування безалкогольних напоїв. Зокрема, відповідно до Закону про акцизні збори на солодоці, морозиво та безалкогольні напої від 17 грудня 2010 р. до підакцизних продуктів належать: фруктові соки (включаючи виноградне

сусло) та овочеві соки, неферментовані і не містять додавання спирту, містять доданий цукор чи інші підсолоджувачі (алкогольною міцністю не більше 0,5 об.%); води, включаючи мінеральні води та газовані води, що містять доданий цукор або інші підсолоджувальні речовини або ароматизовані, та інші безалкогольні напої; сидр, перрі та медовина; суміші ферментованих напоїв та суміші ферментованих напоїв та безалкогольних напоїв (алкогольна міцність більше 0,5 об.%). При цьому застосовуються багаторівневі ставки податку залежно від вмісту цукру або його відсутності. Звільнення від оподаткування передбачено, якщо кількість продукції, виготовленої виробником для споживання протягом календарного року, становить не більше 50 000 літрів безалкогольного напою.

Зарубіжні вчені зазначають про те, що «Фінляндія і Данія скасували податок на цукор на тлі заяв про те, що він неефективний і пригнічує можливості для бізнесу. Незважаючи на це, Фінляндія в даний час розглядає можливість повернення переглянутого податку на цукор».

Зауважимо, що в Угорщині також, починаючи з вересня 2011 р., оподатковується вміст солі, цукор та кофеїн у різних категоріях їжі, готової до споживання, включаючи безалкогольні напої (такі, як солодкі, штучно підсолоджені, енергетичні) та попередньо упаковані солодкі підсолоджені продукти. Цілями цього податку є такі: заохочувати здорові харчові звички шляхом розширення асортименту корисних товарів; заохочувати виробників до зміни складу своєї продукції; збільшити податкові надходження, фінансування заходів з охорони здоров'я. Податок на товари охорони здоров'я - це специфічний податок за одиницю виміру на основі вмісту цукру, солі та метилксантину в упакованих харчових продуктах. Ставка податку становить 7 форинтів за літр на безалкогольні напої, та 130 форинтів за кг попередньо упакованого цукрового/солоного продукту. Платниками податку є виробники¹.

В Італії під підакцизні товари підпадають нафтопродукти, алкогольні напої, тютюнові вироби, пластикові пляшки. Серед сфери послуг акцизи установлені на страхові операції та гральний бізнес.

Частка акцизного податку в США є досить невеликою і за останні 15 років скоротилася із 7,2 до 4,1 % у доходах федерального бюджету, насамперед через перевагу прямого оподаткування над непрямим і розгалуженої системи податкових знижок та податкових кредитів. Цікавим є той факт, що майже 1/3 всіх акцизних податкових надходжень забезпечує податок на бензин. Крім того, в США існує також податкова знижка (tax abatements) за акцизним податком, вона полягає в частковій компенсації акцизного податку, сплаченого при купівлі легкового автомобіля, у разі продажу автомобіля, аварії чи його викрадення. Механізм часткової компенсації спрямований на стимулювання придбання нових автомобілів, що підтримує попит на необхідному рівні.

У Польщі акцизними товарами є: бензин, дизельне паливо, скраплені гази для приводу двигунів внутрішнього згорання, природний газ для приводу двигунів внутрішнього згорання, біокомпоненти, що складають стихійне паливо, електроенергія, етиловий спирт, пиво, вино; сигарети, легкові автомобілі.

Цікавим є досвід Польщі щодо встановлення додаткових зборів за напої, що містять цукор та інші речовини, які використовуються для їх підсолоджувальних властивостей, а також кофеїн та/або таурин у продуктах, готових до вживання. При цьому передбачена диференціація плати залежно від вмісту цукру в 100 мл продукту. Плата має фіксовану та змінну складову, тобто 0,50 злотового на вміст цукрів у кількості, рівній або меншій ніж 5 г у 100 мл напою, або на вміст принаймні одного підсолоджувача у будь-якій кількості; 0,05 злотового на кожен грам цукру вище 5 г на 100 мл напою – на 1 літр напою. За напої, що містять кофеїн або таурин, стягується плата в розмірі 0,10 злотового за літр. Якщо в цьому напої міститься більше однієї

речовини, яка підлягає сплаті, тобто цукор, підсолоджувальні речовини та кофеїн, плата збільшиться, а максимальна сума плати становитиме 1,2 злотого за 1 літр напою. При цьому 96,5 % надходжень від плати становлять бюджет польського фонду охорони здоров'я, а решта суми вноситься до державного бюджету.

ВЕстонії акцизним податком обкладаються тютюнові вироби, алкоголь, паливо, енергопродукти, електроенергія, упаковки і транспортні засоби. Як пільги встановлено звільнення від акцизного оподаткування енергопродуктів, використовуваних для рибальства в територіальних водах, та зниження акцизних ставок на газойль, що має сільськогосподарське призначення, використовується для опалення і виробництва тепла або електроенергії, обслуговування залізниці та судноплавства (крім некомерційного прогулянкового судноплавства). В Естонії акцизний податок допомагає контролювати кількість певних товарів або послуг, щоб поліпшити споживання вітчизняної продукції. Так само, як і ПДВ, акцизний податок регулюється відповідно до змін в потребі вітчизняної продукції, збільшенням імпорту підакцизних товарів, а також змінами в ставці акцизного податку.

У Литві акцизним податком обкладаються: етиловий алкоголь, неденатурований спирт і алкогольні напої, включаючи пиво; тютюн для куріння і тютюнові вироби; кава, шоколад і продукти, що містять какао; ювелірні вироби, золото і срібло за винятком імітацій ювелірних виробів і монет; моторне пальне за винятком авіаційного пального, дизельне пальне; автомобілі як предмети розкоші; електроенергія; видання еротичного або жорстокого характеру. Акцизне оподаткування енергопродуктів та електроенергії в Литві у повну міру гармонізовано з положеннями Директиви 2003/96/ЄС. Більшість видів енергопродуктів оподатковуються за мінімальними розмірами акцизних ставок, встановленими Директивою (гас, газойль, важке дизельне паливо, природний газ, вугілля та кокс,

електроенергія). Підвищені акцизні ставки встановлено на неетилований бензин (на 21 %), етилований бензин (на 37 %), зріджений газ (у 2,4 рази) та природний газ як моторне паливо (у 2,5 рази). До системи пільг з акцизного оподаткування енергопродуктів та електроенергії належать: звільнення від акцизного оподаткування або зниження ставки на бензин та газойль, якщо продукт має біологічні домішки (ставка акцизу зменшується на відсоток пропорційно частці домішок біологічного походження в продукті); звільнення від акцизного оподаткування природного газу, що використовується як моторне паливо в місцевих регулярних автобусах, та вугілля, коксу, лігніту та електроенергії, які використовуються домогосподарствами й благодійними організаціями, а також для електроенергії, виробленої з використанням відновлюваних джерел енергії.

Доцільно відзначити досвід Китаю щодо акцизного оподаткування, де він має назву «податок на споживання». Зокрема, оподаткуванню підлягають такі групи товарів, вироблених або імпортованих на території/територією КНР: тютюнові вироби за ставками 25-50 %, алкогольні напої за ставками 5-25 %, косметика за ставкою 30 %, ювелірні вироби за ставкою 10 %, автомобілі за ставками 3 та 10 % тощо. Таким чином, ставки акцизного податкув Китайській Народній Республіці диференціюються за товарними групами і всередині окремих груп. Переважно застосовують відсоткові ставки, але до окремих товарів тверді ставки. При цьому експортовані споживчі товари звільнені від сплати акцизного податку.

Запозичення досвіду зарубіжних держав, особливо держав-членів ЄС, щодо непрямого оподаткування є необхідним для швидкого завершення вже розпочатої податкової реформи та ефективної гармонізації національної системи оподаткування зі стандартами й вимогами ЄС. Податкові системи зарубіжних держав, зокрема держав-членів ЄС, у більшу міру є ефективними й справедливими, оскільки дозволяють досягти всіх цільових параметрів податкових надходжень із мінімальними втратами економічної ефективності,

а також створюють сприятливе податкове середовище для іноземних інвесторів. При цьому ефективність їх системи оподаткування залежить від: спрямованості податкової політики, внеску різних податків у створення валового внутрішнього продукту, економічної обґрунтованості існуючих ставок оподаткування, а також ефективності податкового адміністрування.

На думку Н. Атаманчук, перспективним для України є використання здобутків Німеччини та Данії щодо оподаткування кави; Польщі - щодо оподаткування акцизним податком напоїв з додаванням цукру та штучних підсолоджувачів; Угорщини - щодо оподаткування вмісту солі, цукру та кофеїну у різних категоріях їжі; Нідерландів, Швеції, Франції, Фінляндії, Бельгії - щодо оподаткування безалкогольних напоїв. Водночас результативним може бути застосування досвіду країн ЄС щодо диференціювання ставки акцизного збору на електроенергію відповідно до галузі споживання як у Німеччині, Данії, Румунії, Сербії, Словаччині, Фінляндії та Іспанії.

Зауважимо, що підписання Угоди про асоціацію, а також набуття Україною статусу кандидата на вступ до ЄС зумовлюють подальше реформування податкової системи, адаптації вітчизняного законодавства до права ЄС. При цьому, імплементація актів ЄС у сфері оподаткування у вітчизняне податкове законодавство вимагає глибокого аналізу європейських підходів до всіх сфер фінансової діяльності, зокрема до акцизного оподаткування.

Дослідження зарубіжного досвіду акцизного оподаткування набуває актуальності і через наявність останніми роками значних процесів реформування специфічного акцизного оподаткування, усунення податкових перешкод співробітництва в ЄС шляхом формування спільної законодавчої бази, основу якої становлять ухвалені Радою ЄС директиви й інші

законодавчі акти з питань оподаткування, що є обов'язковими для виконання країнами-членами, і країнами - кандидатами на вступ.

3.2 Напрями удосконалення акцизного оподаткування

Вважаємо, що на шляху наближення українського законодавства до законодавства ЄС перспективним є започаткування практики акцизного оподаткування кави, надмірне споживання якої шкідливе для здоров'я, що також стане кроком на шляху до зменшення обсягів її споживання й охорони здоров'я нашого населення.

За даними Міністерства охорони здоров'я України, надмірне споживання кави може бути шкідливим та збільшувати тривожність і частоту панічних атак, викликати гіпертензію навіть у молоді, збивати біоритми та викликати безсоння. Саме тому скорочення споживання шкідливих напоїв принесло б користь здоров'ю населення, а податки є потужним важелем, завдяки якому цього можна досягти.

Цікавим в цьому аспекті є досвід Німеччини та Данії. Зауважимо, що система акцизного оподаткування світових країн формується з дотриманням балансу інтересів виробників та споживачів, суспільної необхідності підтримки галузей та регіонів, зайнятості населення, соціальних пріоритетів, таких як здоров'я населення та необхідність обмеження вживання шкідливих продуктів харчування та напоїв тощо.

На жаль, на сьогодні в Україні відсутня практика оподаткування акцизним податком харчових продуктів та напоїв, що шкідливі для здоров'я, а питання оподаткування кави є малодослідженими серед вітчизняних учених.

Окремі пропозиції щодо розширення переліку підакцизних товарів, включивши до нього каву смажену, розчинну та кавові есенції, висловлює О. Сотніченко. М. Казацькою запропоновано розширити перелік підакцизних товарів з одночасним скасуванням акцизного податку з роздрібною торгівлі підакцизними товарами, шляхом встановлення акцизного податку на інші товари (наприклад, каву та кавові напої), що не є товарами першої необхідності, однак мають достатньо високий рівень споживання серед населення та, відповідно, можуть давати значні податкові надходження навіть за невеликих розмірів ставок податку.

А. Соколовська зазначає про менш поширену практику оподаткування таких товарів повсякденного споживання населення, як кава (смажена, розчинна та кавові концентрати) та чай. Найвірогіднішою причиною їх оподаткування, на думку вченого, є історичні традиції, що беруть початок із тих часів, коли кава та чай належали до товарів розкоші.

Так, К. Ярмола та І. Кулиняк зауважують про те, що «кавовий ринок України характеризується стрімким зростанням та значною конкуренцією. Ріст попиту на каву зростає з 2017 року, в основному на ринку кави низького цінового сегменту. Історично склалось, що Україна не має відповідних природно-кліматичних умов для вирощування кави, проте це не завадило їй стати одним з найбільш стрімко розвиваючих кавових ринків Європи».

Проаналізувавши дані Державної митної служби України щодо обсягів імпорту кави на територію України протягом 2017-2020 років, можна дійти висновку про динаміку його збільшення. Зокрема: у 2017 р. ввезено кави 38 899 тонн на загальну суму 106 018 тис. дол. США; у 2018 р. ввезено кави 39 743 тонни на загальну суму 127 758 тис. дол. США; у 2019 р. ввезено кави 44 600 тонн на загальну суму 143 543 тис. дол. США; у 2020 р. ввезено кави 48 398 тонн на загальну суму 166 113 тис. дол. США. (рис. 3.1).

За даними експертів, за 2010-2019 рр. імпорт кави в Україну зріс на 118,07 %. У 2020 році імпорт кави та її замінників з України збільшився до \$

48,4 тис. тонн (+8,4 %) або до \$ 166,4 млн (+15,4 %). Найбільшими експортерами, з яких Україна імпортувала каву у 2020 році, були Польща (22,7 %), Італія (15,3 %) та Німеччина (8,1 %)3.



Рис. 3.1. Обсяги імпорту кави на територію України протягом 2017-2020 років

Аналіз статистичних даних Державної служби статистики України також свідчить про постійне зростання обсягів роздрібного ринку реалізації кави протягом 2017-2021 років (табл. 3.1, рис. 3.2).

Таблиця 3.1

Обсяги роздрібної торгівлі кави на території України протягом 2017-2021 років, млн грн

Рік/ Найменування	2017	2018	2019	2020	2021
Кава	4904,2	5852,9	6655,5	7428,3	7882,5

Аналізуючи статистичні дані Державної служби статистики України щодо роздрібного товарообороту кави по регіонах у 2021 році можна стверджувати про те, що найбільші обсяги роздрібної торгівлі становлять у м. Києві, Дніпропетровській, Київській, Одеській та Харківських та Запорізькій областях (табл. 3.2, рис. 3.3).

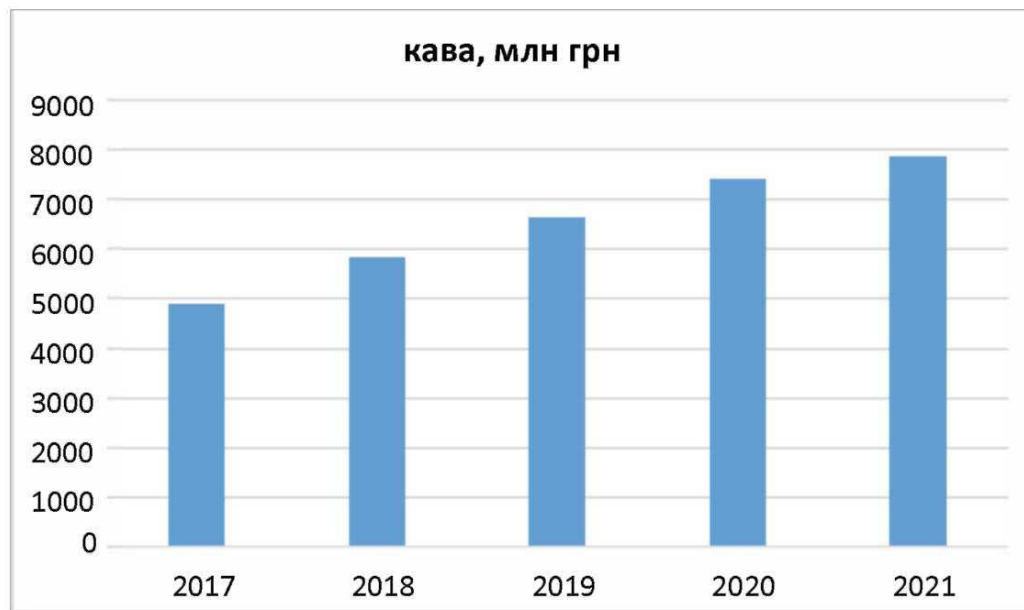


Рис. 3.3. Обсяги роздрібної торгівлі кави на території України протягом 2017-2021 років, млн грн

Таблиця 3.2

Обсяги роздрібної торгівлі кави на території України по регіонах у 2021 році, тис. грн

	Назва області	Роздрібний товарооборот кави, тис. грн	У тому числі продано товарів, які були виготовлені на території України через торгову мережу
1	2	3	4
1	Вінницька	145 919,6	106 974,4
2	Волинська	76 251,2	49 715,1
3	Дніпропетровська	985 738,1	
4	Донецька	289 042,1	
5	Житомирська	208 328,8	167 269,5
6	Закарпатська	76 731,7	53 495,3
7	Запорізька	474 110,1	350 596,7
8	Івано-Франківська	142 147,7	83 442,2
9	Київська	679 260,9	459 964,3

10	Кіровоградська	207 875,1	167 166,8
11	Луганська	59 796,6	43 916,4
12	Львівська	40 4031	278 575,9
13	Миколаївська	193 879,9	-
14	Одеська	662 373,1	376 280,8
15	Полтавська	314 789,7	233 311,6
16	Рівненська	82 918,1	48 186,6
17	Сумська	143 942,2	110 759,4
18	Тернопільська	47 663,3	30 561,1
19	Харківська	598 593,3	418 331,4
20	Херсонська	168 747,6	127 322,7
21	Хмельницька	106 638,8	80 055
22	Черкаська	150 047,9	106 229,3
23	Чернівецька	37 274,9	20 630,5
24	Чернігівська	158 196,1	112 728,9
25	м. Київ	1 468 173,1	863 915,6

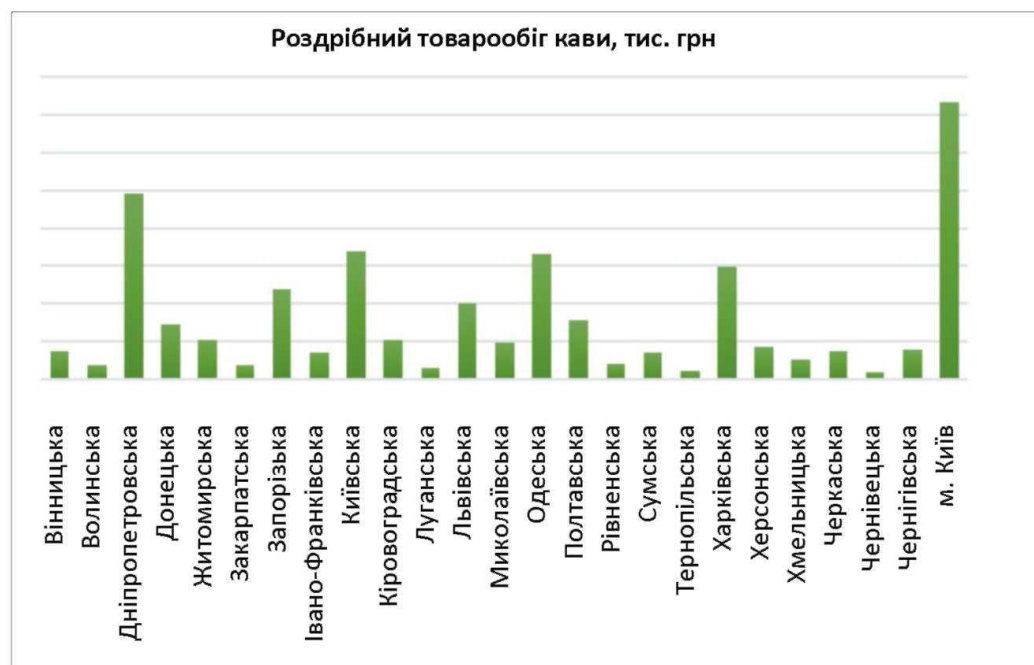


Рис. 3.4. Обсяги роздрібної торгівлі кави на території України по регіонах у 2021 році, тис. грн.

Саме тому запровадження акцизного податку на каву дозволить підвищити як фіскальну, так і регулювальну роль акцизного оподаткування, сприятиме зменшенню споживання цього напою українцями. Оподаткування продуктів харчування та напоїв, пов'язаних із здоров'ям, може змінити харчові звички нашого населення та привести до зменшення рівня захворювання людства в цілому.

Вважаємо, що започаткування практики акцизного оподаткування саме кави є необхідним кроком на шляху до зменшення обсягів споживання такого напою та перспективним в аспекті наповнення дохідної частини бюджету за рахунок збільшення надходжень від акцизного податку. На нашу думку, такі уточнення повніше врахують існуючу практику адміністрування акцизного податку і сприятимуть подальшому підвищенню ефективності механізму його дії. Крім того, зарубіжний досвід акцизного оподаткування свідчить про активне використання європейськими країнами акцизних податків не тільки як інструменту для наповнення дохідної частини бюджету, а й для вирішення власних актуальних екологічних та соціальних завдань.

Висновки до розділу 3

Вітчизняні наковці зауважують про те, що система акцизного оподаткування у провідних країнах світу формується виходячи з необхідності дотримання балансу інтересів виробників та споживачів, суспільної необхідності підтримки галузей та регіонів, зайнятості населення, інших пріоритетів соціально-економічної політики. Також ураховуються питання здоров'я населення, суспільного порядку, необхідності обмеження соціальних наслідків зловживання алкоголем.

Дослідження зарубіжного досвіду акцизного оподаткування набуває актуальності і через наявність останніми роками значних процесів реформування специфічного акцизного оподаткування, усунення податкових перешкод співробітництва в ЄС шляхом формування спільної законодавчої бази, основу якої становлять ухвалені Радою ЄС директиви й інші законодавчі акти з питань оподаткування, що є обов'язковими для виконання країнами-членами, і країнами - кандидатами на вступ.

Уважаємо, що започаткування практики акцизного оподаткування саме кави є необхідним кроком на шляху до зменшення обсягів споживання такого напою та перспективним в аспекті наповнення дохідної частини бюджету за рахунок збільшення надходжень від акцизного податку. На нашу думку, такі уточнення повніше врахують існуючу практику адміністрування акцизного податку і сприятимуть подальшому підвищенню ефективності механізму його дії. Крім того, зарубіжний досвід акцизного оподаткування свідчить про активне використання європейськими країнами акцизних податків не тільки як інструменту для наповнення дохідної частини бюджету, а й для вирішення власних актуальних екологічних та соціальних завдань.

ВИСНОВКИ

Акцизний податок дозволяє через цінові механізми непрямо впливати на обсяги виробництва та реалізації окремих підакцизних товарів як на митній території України, так і в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Розподільна або соціальна функція акцизного податку полягає в перерозподілі суспільних доходів високооплачуваних верств населення на користь слабших і незахищених категорій громадян за встановлення акцизу на так звані «предмети розкошів», попит на які мало еластичний за ціною. Отже, запровадження специфічних акцизів підвищує податковий тягар на платоспроможні версти населення.

Таким чином, акцизний податок - непрямий податок, основою якого виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп. Тому його відносять до категорії специфічних акцизів.

Аналіз обсягів надходження до державного бюджету акцизного податку з вироблених в Україні та ввезених алкогольних напоїв протягом 2007-2020 рр. свідчить про динаміку щорічного зростання обсягів від виробленої на території України продукції.

Аналіз статистичних даних дає підстави стверджувати, що скорочення обсягів виробництва лікєро-горілчаних напоїв у 2,5 рази у період 2013-2020 р. та, водночас, зростання обсягів роздрібної реалізації вказаної продукції свідчить про наявність стійкої тенденції до зростання обсягів «тінізації» ринку виробництва горілки. Як наслідок, підняття ставки акцизного податку на спирт і алкогольні напої призвело до негативних наслідків, а саме демотивації виробників і посилення конкурентних позицій «тіньового» сектору, зростання рівня споживання нелегальної алкогольної продукції.

У 2015-2020 р. основним економічним чинником впливу на вітчизняному ринку сигарет стало підвищення рівня їх цін, які за рівня інфляції 13,6 % у середньому зросли на 21,4 %. Середня роздрібна ціна на

сигарети збільшилася майже в 3 рази - з 13,12 до 38,78 грн за пачку, що відбулося передусім внаслідок значного підвищення ставок акцизного податку. Високі ставки акцизного податку роблять діяльність з нелегального продажу сигарет високоприбутковою та привабливою для несумлінних підприємців. Основними реалізаторами таких сигарет є вуличні продавці, магазини, відкриті ринки та кіоски. Ціна нелегальних сигарет в Україні є набагато нижчою за легальні (в середньому на 52%).

Втрати державного бюджету від несплачених податків у 2020 році оцінюється на рівні 5,3 мільярди гривень. При цьому, у 2020 році 47 % продукції, немаркованої українськими акцизними марками та контрабанди має маркування для магазинів безмитної торгівлі.

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених нафтопродуктів протягом 2013-2019 рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих нафтопродуктів.

Аналізуючи співвідношення обсягів надходження акцизного податку від вироблених на території України та ввезених транспортних засобів (без урахування велосипедів, мотоциклів та кузовів) протягом 2007-2019 рр., за даними Державної казначейської служби України, ми можемо стверджувати про зростання та переважання надходжень саме від імпортованих транспортних засобів.

Вітчизняні наковці зауважують про те, що система акцизного оподаткування у провідних країнах світу формується виходячи з необхідності дотримання балансу інтересів виробників та споживачів, суспільної необхідності підтримки галузей та регіонів, зайнятості населення, інших пріоритетів соціально-економічної політики. Також ураховуються питання здоров'я населення, суспільного порядку, необхідності обмеження соціальних наслідків зловживання алкоголем.

Дослідження зарубіжного досвіду акцизного оподаткування набуває актуальності і через наявність останніми роками значних процесів реформування специфічного акцизного оподаткування, усунення податкових перешкод співробітництва в ЄС шляхом формування спільної законодавчої бази, основу якої становлять ухвалені Радою ЄС директиви й інші законодавчі акти з питань оподаткування, що є обов'язковими для виконання країнами-членами, і країнами - кандидатами на вступ.

Уважаємо, що започаткування практики акцизного оподаткування саме кави є необхідним кроком на шляху до зменшення обсягів споживання такого напою та перспективним в аспекті наповнення дохідної частини бюджету за рахунок збільшення надходжень від акцизного податку. На нашу думку, такі уточнення повніше врахують існуючу практику адміністрування акцизного податку і сприятимуть подальшому підвищенню ефективності механізму його дії. Крім того, зарубіжний досвід акцизного оподаткування свідчить про активне використання європейськими країнами акцизних податків не тільки як інструменту для наповнення дохідної частини бюджету, а й для вирішення власних актуальних екологічних та соціальних завдань.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Локк Джон. Розвідка про людське розуміння : у 4 кн. / Джон Локк; [пер.з англ. Наталка Бордукова]. – Х. : Акта, 2002. – С. 604. – (Перекладено за виданням : An essay concerning human understanding : In four books. Oxford, 1894).
2. Сміт Адам. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / Адам Сміт; Є. Литвин (наук. ред.); пер. з англ. О. Васильєва. – К. : Port-Royal, 2001. – 594 с.
3. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов : [учебное пособие] / Пушкарева В. М. – М. : Инфра, 1996. – 322 с.
4. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе / Блауг М. : С. XXVII. Экономическая теория в ретроспективе. – издание 5-ое, исправленное. – 1997. – (Economic Theory in Retrospect, первое издание в 1962).
5. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті : теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів : [монографія] / Андрущенко В. Л. – Львів : Каменяр, 2000. – 305 с.
6. Коротун В. І. Акцизне оподаткування в історії фінансової думки / В. І. Коротун // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії : збірник наукових праць. – Вип. 3 (12) : ч. 2. – Чернівці: Технодрук, 2008. – С. 180–186.
7. Яковлева Н. В. Акциз и фискальная монополия : история возникновения и перспективы применения / Яковлева Н. В. – Москва, 2001. – 127 с.
8. Історія оподаткування : [навчальний посібник] / Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Андрущенко В. Л., Мельник В. М. – Ірпінь : Національна академія ДПС України, 2004. – 242 с.

9. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті : теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів : [монографія] / Андрущенко В. Л. – Львів : Каменяр, 2000. – 305 с.
10. Буряковский В. В. Налоги / [Буряковский В. В., Кармазин В. Я., Каламбет С. В., Водолазская О. А.]; под ред. Буряковского В. В. – Дніпропетровськ : Пороги, 1998. – 481 с.
11. Василик О. Д. Податкова система України : [навчальний посібник] / Василик О. Д. – К. : ВАТ „Поліграфкнига”. – 2004. – 478 с.
12. Олійник О.В. Податкова система : навч. посіб. / О.В. Олійник, І.В. Філон. – К.: Центр навчальної літератури. – 2006. – 160 с
13. Федоришина Л.І., Глазко Н.Д. Правова основа акцизного збору та його сутність в системі оподаткування // Економічні науки. – 2011
14. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : [навчальний посібник] - Київ: Ліра-К, 2013. – 576 с.
15. Хлебнікова І.І. Стан і умови акцизного оподаткування / І.І. Хлебнікова // Актуальні проблеми економіки. –2010. –№4 (106). – С.228-235.
16. Данілов О.Д., Паєнтко Т.В. Проблеми справляння акцизного збору та шляхи їх усунення / О.Д. Данілов, Т.В. Паєнтко // Фінанси України. – 2011. – №5. – С.58-64.
17. Лазоренко Л.В. Роль акцизів у формуванні доходної частини бюджету // Формування ринкових відносин в Україні, - 2004. - №5 – С.34.
18. Black J. A Dictionary of economics / J. Black. — Second edition. Oxford university press. 2003. — 508 p.
19. Ярошенко Ф. Історія податків та оподаткування в Україні: навчальний посібник /Ф.О. Ярошенко, В.Л. Павленко. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2002.- 240 с.
20. Фрадинський О.А. Еволюція акцизного оподаткування в Україні / О.А. Фрадинський // Вісн. Хмельницького національного університету. – 2009.– Вип. 1. – С. 112–116.

21. Буланже М. Акцизная наклейка на зеленую злодейку // Налоговый вестник. – 1998. – No 8. – С. 14 – 17
22. Лескова А. Акцизное обложение: ретроспективный взгляд // Финансы. – 2001. – No 4. – С. 22–25.
23. Похлебкин В.В. История водки. Отношение государства к водке в России и меры государственного регулирования винокуренного производства и торговли водкой (хронологический обзор) // www.gumer.ru
24. Іванченко А.В. Становлення та розвиток акцизного оподаткування в Україні. // Вісник університету ДПС України. – 2005. – No 2. – С. 13 – 17.
25. Соборное уложение 1649 года. Глава XXV. Указ о корчмах // www.mgy.ru/history library/sobor 1649.
26. Хлебнікова І.І. Фіскально-адміністративні технології управління акцизним податком / І.І. Хлебнікова // Вісник КНУТД. – 2013. – No5. – С. 159- 164.
27. Нечай Н. Нариси з історії оподаткування. – К.: “Вісник податкової служби України”. – 2002. –122 с.
28. Седова Н.В. Эволюция перечня подакцизной продукции в Российской налоговой системе. // Вестник Финансовой академии. – 2001. – No 3. – С. 56 – 59.
29. Іванченко А.В. Становлення та розвиток акцизного оподаткування в Україні. // Вісник університету ДПС України. – 2005. – No 2. – С. 13 – 17.
30. Нечай Н. Нариси з історії оподаткування. – К.: “Вісник податкової служби України”. – 2002. –122 с
31. Хлебнікова І.І. Стан і умови акцизного оподаткування / І.І. Хлебнікова // Актуальні проблеми економіки. –2010. –No4 (106). – С.228-235.
32. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. / заг. ред. М. Я Азарова. – К. : М-во фінансів України ; Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 2389 с.

33. Башняк О. С. Принципи оподаткування та їх реалізація у податковому законодавстві України [Текст] : автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Оксана Сергіївна Башняк ; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 2005. – 20 с
34. Рикардо Д. Сочинения. В 3-х т. / Рикардо Д.; пер. с англ. – М. : Госполитиздат, 1953. – Т. 1: Начала политической экономии и налогового обложения. – 350 с.
35. Податковий кодекс України : [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
36. Баранова В. Г. Податкова система / В. Г. Баранова. — Одеса: ОНЕУ, 2014. — С. 344.
37. 1. Макаренко В. В. Фіскальна ефективність акцизного оподаткування в Україні / В. В. Макаренко // ВІСНИК Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2012. – № 3 (55). – С. 305- 310.
38. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>
39. Мочерний С. В. Політична економія / Мочерний С. В. – К. : Вид-во «Знання-Прес», 2002. – 687 с.
40. Недосуга А. Г., Гарбар Ж.В. Теоретичні аспекти до визначення ефективності податків [Електронний ресурс] /А.Г. Недосуга, Ж. В. Гарбар // Режим доступу до ресурсу: <http://intkonf.org/nedosuga-ai-garbar-zhv-teoretichni-aspekti-do-viznachennya-efektivnosti-podatktiv/>
41. Горин В. Проблеми підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість / В. Горин // Галицький економічний вісник. – 2013. – №2(41). – С. 118–126 – (фінансово-обліково-аналітичні аспекти).
42. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / Соколовська А. М. – К. : Знання-Прес, 2004. – 454 с.

43. Бечко П. К. Основи оподаткування : навч. посіб. для студ. вузів / П. К. Бечко, О. А. Захарчук. – К. : ЦУЛ, 2009. – 168 с.

44. Грін О. Методи оцінки ефективності системи оподаткування підприємницької діяльності громадян в Україні [Електронний ресурс] / О. Грін // Вісник львівського університету. – 2008. – вип. 40. - С. 331-335. – Режим доступу до ресурсу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vhnu/Ekon/2008_0/71_o_Grin.pdf.

45. Деєва Н. М. Оподаткування в Україні : навч. посіб. / Н. М. Деєва, Н. І. Редіна, І. О. Дулік ; за ред. Н. І. Редіної. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 544 с.