

ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

© 2017 КОСТЯНА О. В.

УДК 336.2.026

Костяна О. В. Особливості розвитку акцизного оподаткування в Україні

У статті проаналізовано основні тенденції розвитку акцизного оподаткування в Україні. Визначено особливості акцизного оподаткування алкогольних напоїв. Порівняно ставки акцизного податку на окремі види алкогольних напоїв в Україні та країнах – членах ЄС, здійснено аналіз динаміки зростання ставок акцизу на спирт етиловий в Україні. Проаналізовано динаміку обсягів споживання алкогольних напоїв в Україні. Визначено взаємозв'язок між обсягами споживання та розміром ставок акцизу на алкоголь. Проаналізовано фіскальну значимість акцизного оподаткування в Україні протягом 1998–2016 рр. Визначено, що для української економіки в період розвитку кризових явищ характерним є посилення фіскальної значимості акцизного податку. Розглянуто напрями подальшого розвитку акцизного оподаткування в Україні, проаналізовано перспективи впровадження автоматизованої системи контролю за обігом алкогольних напоїв, а також застосування електронної акцизної марки.

Ключові слова: акцизний податок, алкогольні напої, податкове регулювання, фіскальна функція акцизного податку.

Рис.: 5. **Табл.:** 3. **Бібл.:** 12.

Костяна Оксана Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри оподаткування, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: kostianaya@ukr.net

УДК 336.2.026

Костяна О. В. Особенности развития акцизного налогообложения в Украине

В статье проанализированы основные тенденции развития акцизного налогообложения в Украине. Определены особенности акцизного налогообложения алкогольных напитков. Осуществлено сравнение ставок акцизного налога на отдельные виды алкогольных напитков в Украине и странах – членах ЕС, осуществлен анализ динамики роста ставок акциза на спирт этиловый в Украине. Проанализирована динамика объемов потребления алкогольных напитков в Украине. Определена взаимосвязь между объемами потребления и размером ставок акциза на алкоголь. Проанализирована фискальная значимость акцизного налогообложения в Украине на протяжении 1998–2016 гг. Определено, что для украинской экономики в периоды развития кризисных явлений характерно усиление фискальной значимости акцизного налога. Рассмотрены направления дальнейшего развития акцизного налогообложения в Украине, проанализированы перспективы внедрения автоматизированной системы контроля за оборотом алкогольных напитков, а также использования электронной акцизной марки.

Ключевые слова: акцизный налог, алкогольные напитки, налоговое регулирование, фискальная функция акцизного налога.

Рис.: 5. **Табл.:** 3. **Библ.:** 12.

Костяна Оксана Викторовна – кандидат экономических наук, доцент кафедры налогообложения, Харьковский национальный экономический университет им. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харьков, 61166, Украина)

E-mail: kostianaya@ukr.net

UDC 336.2.026

Kostyana O. V. The Features of Development of the Excise Taxation in Ukraine

The article analyzes the main tendencies of the excise taxation in Ukraine. The features of the excise taxation of alcoholic beverages have been determined. A comparing of rates of the excise tax on certain types of alcoholic drinks in Ukraine and the EU Member States has been done, an analysis of the dynamics of rates of the excise duty on the ethyl alcohol in Ukraine has been carried out. The dynamics of the volumes of consumption of alcoholic drinks in Ukraine have been analyzed. The relationship between the volumes of consumption and the size of the rates of excise duty on alcohol has been defined. The fiscal importance of the excise taxation in Ukraine during the period of 1998-2016 has been analyzed. It has been determined that for Ukrainian economy is characteristic an increase of the fiscal significance of excise tax in the periods of crisis developments. The article considers the directions for further development of the excise taxation in Ukraine, analyzes the prospects of implementing an automated system for monitoring the turnover of alcoholic beverages, as well as use of the electronic excise stamps.

Keywords: excise tax, alcoholic beverages, tax regulation, fiscal function of excise tax.

Fig.: 5. **Tbl.:** 3. **Bibl.:** 12.

Kostyana Oksana V. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Taxation, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: kostianaya@ukr.net

Акцизний податок, яким оподатковуються окремі групи товарів, належить до групи непрямих податків. В Україні останнім часом спостерігається тенденція до посилення як його фіскальної, так і регулюючої ролі щодо впливу на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в державі. Особливо дана тенденція активізувалася в період економічної кризи, що наразі має місце в Україні.

Питанням акцизного оподаткування в Україні присвячені роботи багатьох науковців, зокрема, В. Андрущенко, В. Буряковського, В. Вишневіського, О. Данілова, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, І. Лютого, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Федосова, С. Юрія. Однак, віддаючи належне їх науковим здобуткам, слід зазначити, що окремі аспекти впливу акцизного оподат-

кування на соціальні та економічні процеси в Україні залишилися нерозглянутими.

Метою статті є аналіз акцизного оподаткування в Україні, визначення основних тенденцій в ньому, що були характерні для вітчизняної податкової системи в різні періоди економічного розвитку, обґрунтування фіскальної та регулюючої складових впливу акцизного оподаткування на економічні процеси в державі.

Акцизний податок, як і всі інші податкові платежі, виконує дві функції: фіскальну та регулюючу. З одного боку, акцизне оподаткування забезпечує надходження коштів до бюджету, а з іншого боку, через встановлення переліку підакцизних товарів та окремих елементів податку, – регулює (зазвичай таке регулювання полягає в стримуванні) обсяги споживання таких товарів.

Акцизний податок включається до вартості підакцизних товарів, перелік яких визначається кожною державою окремо. Спираючись на вітчизняний та зарубіжний досвід, товари, що оподатковуються акцизним податком, зазвичай відповідають одній або декільком з наведених характеристик:

1) вживання таких товарів є шкідливим або для здоров'я людини, що їх споживає, або для навколишнього середовища. Встановлення акцизу на такі товари, по-перше, сприяє зниженню обсягів їх споживання у зв'язку з їх істотним здорожчанням, а, по-друге, дозволяє дещо компенсувати у фінансовому плані для держави негативні наслідки, пов'язані зі вживанням таким товарів (наприклад, збільшення витрат на медичне обслуговування населення);

2) товари, що належать до категорії предметів розкоші. Ціни на подібні товари зазвичай є дуже високими, тому дозволити собі їх придбання можуть лише дуже заможні громадяни. Встановлення акцизу на такі товари зазвичай спрямоване на збільшення доходів бюджету;

3) виробництво таких товарів характеризується дуже високою рентабельністю. У результаті встановлення акцизу на такі товари держава бере участь у розподіленні надприбутків такого виробництва;

4) сфера обігу товарів перебуває під державним контролем, недопущення випадків фальсифікації або незаконного обігу такої продукції є надзвичайно важливим для держави завданням.

Внесення певного виду товарів до категорії підакцизних зазвичай приводить до збільшення їх ціни, і, як наслідок, до зниження обсягів споживання.

В Україні акцизний податок (до 2011 р. акцизний збір) було впроваджено Законом України «Про акцизний збір» у 1991 р. [2]. За період існування акцизного оподаткування в Україні перелік підакцизних товарів не був стабільним. Так, на початку вітчизняної історії акцизного оподаткування перелік підакцизних товарів був досить широким (табл. 1). До нього, окрім традиційних для даного податку видів товарів, таких як алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби, ювелірні вироби, входили також «нетипові» окремі види продуктів харчування, побутова техніка, окремі предмети домашнього вжитку, предмети гардеробу. Протягом 1990-х років перелік підакцизних товарів зазнавав певних змін, при цьому протягом даного періоду перелік видів підакцизних товарів залишався досить широким [5].

Слід зазначити, що в 1990-ті рр. економіка України перебувала у кризовому стані, державний бюджет потребував надходжень, а податкова система знаходилася лише на початковому етапі формування. Значний перелік підакцизних товарів, з одного боку, забезпечував стабільні надходження акцизу до бюджету, проте, з іншого боку, внаслідок здорожчання таких товарів (велика частка яких відносилася до харчових продуктів та побутових товарів), зменшувалися можливості їх придбання для більшості громадян, рівень доходів яких у той період був недостатньо високим. Це, своєю чергою, дещо сповільнювало розвиток економіки та перешкоджало її швидкому виходу з кризового становища.

Таблиця 1

Групи підакцизних товарів в Україні

Період	Підакцизні товари
1	2
1992–1996 рр.	Спирт питний та етиловий, лікєро-горілочані вироби, вина та виноматеріали, пиво. Легкові, пасажирські та вантажно-пасажирські автомобілі. Тютюнові вироби. Шоколад і шоколадні вироби, кава. Ікра осетрових і лососєвих риб, делікатесна продукція з м'яса та цінних видів риб. Цукор. Кольорові телевізори, відеотехніка. Шини для легкових, пасажирських, вантажно-пасажирських автомобілів. Ювелірні вироби з дорогоцінних металів, включаючи вироби з діамантами, дорогоцінним і напівдорогоцінним камінням. Високоякісні вироби з фарфору. Вироби з кришталю. Хутрові вироби та вичинені шкурки. Натуральна шкіра та одяг з неї. Килими і килимові вироби машинного виробництва
1996–1999 рр.	Оцет харчовий (включено до підакцизних товарів з 1993 р.). Радіоприймальні пристрої, що мають тракт радіомовлення, та магнітофони (включено до підакцизних товарів з 1993 р.). Есенції харчові (включено до підакцизних товарів з 1993 р.)
1996–1999 рр.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби та шини до них. Пиво. Кава, ікра осетрових, замітник ікри, омари, шоколад, одяг з натуральної шкіри, одяг хутровий з норки, нутрії, пєсця, лисиці, частини тушок домашньої птиці. Ювелірні вироби. Набори кухонні або столові, які мають електродіалітичне покриття з дорогоцінних металів. Мікрохвильові печі. Магнітофони та інша звукозаписувальна апаратура. Апаратура відеозапису та відеовідтворення. Аудіо- та відеокасети, компакт-диски. Рушниця, гвинтівки. Меблі для сидіння. Паливо (бензини, дистилляти)
2000–2003 рр.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби. Пиво солодове. Паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистилляти). Ювелірні вироби

Закінчення табл. 1

1	2
2003–2007 рр.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби. Пиво солодове. Паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистилати)
2007–2012 рр.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби та кузови до них. Пиво солодове. Паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистилати)
2013–2014 рр.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби та кузови до них. Пиво солодове. Паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистилати). Цінні папери
2016 р.	Тютюн, тютюнові вироби. Спирт етиловий та алкогольні напої. Транспортні засоби та кузови до них. Пиво солодове. Паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистилати). Електрична енергія

Починаючи з 2000 р., перелік підакцизних товарів дещо звужився, у ньому залишилися здебільшого традиційні підакцизні товари – алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо, які оподатковуються акцизом у всіх країнах ЄС, а також транспортні засоби та ювелірні вироби. Останні були вилучені з переліку підакцизних товарів у 2003 р. Протягом 2013–2014 рр. акцизним податком в Україні оподатковувалися також операції з цінними паперами. Необхідно звернути увагу на те, що вітчизняний ринок цінних паперів перебуває на стадії становлення, а встановлення акцизу на операції з цінними паперами не сприяло його розвитку. Тому скасування акцизного оподаткування подібних операцій є позитивним моментом з точки зору функціонування та розвитку даного ринку.

З 2016 р. до складу підакцизних товарів увійшла також електрична енергія [1]. Слід зазначити, що це відбулося після скасування збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію в рамках податкової реформи, спрямованої на зменшення кількості податкових платежів, що сплачувалися в Україні.

В Україні, відповідно до чинного законодавства, на підакцизні товари можуть бути встановлені ставки трьох видів:

- ✦ *адвалорні* (процентні);
- ✦ *специфічні*, виражені у твердій сумі з одиниці реалізованого товару (продукції);
- ✦ *комбіновані*, що включають застосування адвалорних і специфічних ставок одночасно [1].

Ставки на більшість підакцизних товарів в Україні є специфічними, вираженими у твердій сумі з одиниці

товару у фізичному вираженні. У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з підакцизних товарів базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару, об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

На частину товарів (паливо, автомобілі) ставки встановлені в євро, а на інші (алкогольні напої, тютюнові вироби) – у національній грошовій одиниці. Слід зазначити, що в період до липня 2003 р. ставки на алкоголь та тютюн також були виражені спочатку в єку, а потім в євро. Встановлення специфічної ставки податку в більш стабільній іноземній валюті дозволяє певним чином захистити бюджетні надходження від коливання курсів валют. У таких випадках податок з товарів, вироблених на митній території України, на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується в національній валюті та розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару, і залишається незмінним протягом кварталу [1].

Проаналізуємо розміри ставок податку на спирт етиловий неденатурований в Україні протягом 2003–2017 рр. (рис. 1). За вказаний період ставка податку в гривневому еквіваленті зростає майже у 8 раз – з 16 грн за 1 л до 126,96 грн за 1 л. При цьому при перерахунку зазначених ставок за курсом євро, що діяв на момент їх встановлення, зростання ставок було не настільки суттєвим – з 2,8 до 4,7 євро. Протягом 2003–2007 рр. ставка податку була відносно стабільною як у гривневому вираженні, так і в перерахунку в євро. У зазначений період економіка України перебувала на стадії економічного зростання.

У 2008–2010 рр. відбулося істотне зростання (майже вдвічі в гривневому вираженні) ставки податку. У цей період економіка держави, як і вся світова економіка загалом, перебувала в стані фінансово-економічної кризи, бюджетні надходження скоротилися, а істотне підвищення акцизів сприяло збільшенню доходів бюджету. У даний період, як наслідок кризи, також мали місце інфляційні процеси (у 2008 та 2009 рр. індекси інфляції складали 102,9% щорічно). А, отже, зростання ставок акцизу, виражених у гривневому еквіваленті, дозволяло також захистити обсяги акцизних надходжень бюджету від впливу інфляційних процесів.

Починаючи з 2014 р., вітчизняна економіка перебувала в кризовому становищі внаслідок впливу ряду соціальних, політичних та економічних процесів. Відбулося істотне зростання курсів іноземних валют – знецінення національної грошової одиниці. Ставка акцизу на спирт етиловий неденатурований у гривні в цей період збільшилася майже в 2,5 разу, однак в євро-еквіваленті відбулося навіть певне скорочення ставок за рахунок стрімких коливань курсів валют і зниження вартості гривні. При цьому у 2015 р. був запроваджений додатковий акциз із роздрібною реалізацією підакцизної продукції суб'єктами роздрібною торгівлі алкогольних напоїв, тютюнових виробів, палива. Даний акциз встановлювався місцевими

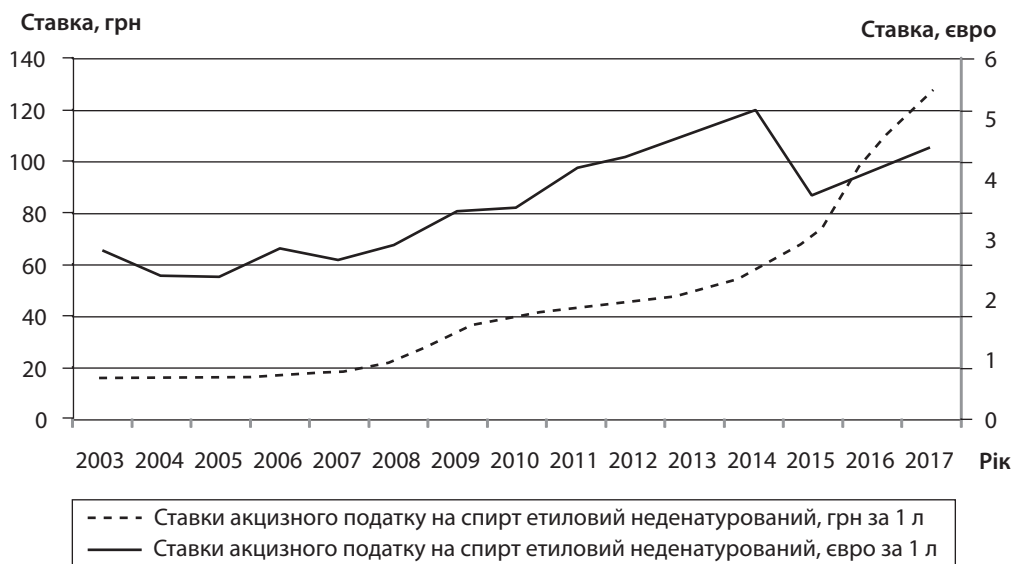


Рис. 1. Ставки акцизного податку на спирт етиловий неденатурований протягом 2003–2017 рр.

радами на територіях окремих територіальних громад і є важливим джерелом доходів місцевих бюджетів.

Відносно палива такий роздрібний акциз було скасовано з 1 січня 2017 р., оскільки мали місце масові випадки ухилення від його сплати через складності здійснення контролю за його справлянням для органів фінансової служби.

Ставка роздрібного акцизу на алкоголь та тютюнові вироби є адвалорною та складає 5%. Базою оподаткування є вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані. Таку вартість суб'єкти господарювання встановлюють самостійно. Од-

нак розмір мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв встановлюється на державному рівні, що пов'язано зі здійсненням заходів з державного регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв [3].

Мінімальні роздрібні ціни на окремі види підакцизних товарів протягом останнього періоду постійно зростали (табл. 2). Так, мінімальна вартість пляшки горілки об'ємом 0,5 л (міцність 40%) наприкінці 2008 р. складала 14 грн, а на початку 2016 р. – 69,78 грн [4].

З точки зору оподаткування алкогольних напоїв роздрібним акцизом за адвалорною ставкою наявність такого встановленого мінімального розміру цін захищає бази оподаткування даним податком від скорочення за рахунок зниження вартості продукції.

Таблиця 2

Динаміка рівня мінімальних роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв з 2008 р. по 2017 р.

Вид алкогольних напоїв	з 30.10.2008	з 01.12.2009	з 03.08.2011	з 25.11.2012	з 01.03.2013	з 01.07.2014	з 01.09.2014	з 11.07.2015	з 01.09.2015	з 03.12.2016
Горілка та лікєро-горілчані вироби, інші, за 1 л 100%-го спирту, грн	70	89,8	130,5	142,5	150,5	174,5	199,5	249,5	274,5	348,9
Віскі, за 1 л 100%-го спирту, грн	–	–	–	–	–	442,5	442,5	495	545	750
Коньяк (бренді) три зірочки, за 1 л 100%-го спирту, грн	125	131,6	165,4	194,5	194,5	295,05	295,05	395	420	524,5
Коньяк (бренді) чотири зірочки, за 1 л 100%-го спирту, грн	140	146,7	185,8	219,5	219,5	320,1	320,1	420	445	549,5
Коньяк (бренді) п'ять зірочок, за 1 л 100%-го спирту, грн	160	166,7	205,5	247	247	345	345	445	470	599,5
Вина виноградні натуральні у скляній тарі місткістю 0,7 л, в іншій тарі місткістю 1 л, грн	–	12	18	18	18	20	20	27	27	33
Вина у скляній тарі місткістю 0,7 л і 0,75 л, грн	–	12	26	26	26	33	33	44,9	49,9	69,9

Отже, таким чином, в Україні спостерігається тенденція до посилення фіскальної функції акцизного податку на спирт етиловий в періоди спадів економічної активності в державі. У такі періоди відбувалося істотне зростання ставки акцизу.

Однак, зважаючи на загальну тенденцію до збільшення ставок акцизу на спирт етиловий в Україні, що має місце протягом останніх років, необхідно звернути увагу на те, що загальний рівень ставок акцизного податку на алкоголь в Україні наразі є набагато нижчим, ніж у країнах ЄС. Слід зазначити, що для країн ЄС встановлено мінімальні ставки акцизного податку на алкогольні напої згідно з Директивою ЄС 92/84. Відповідно до даного документа алкогольні напої розділено на такі категорії: пиво, вино, заброджені напої, відмінні від вина та пива, проміжні продукти (напр., сидр) та алкогольні напої, вироблені зі спирту етилового [12]. Така класифікація дещо відрізняється від тієї, що застосовується відповідно до вітчизняного законодавства. Ставки акцизного податку на алкоголь в Україні та країнах ЄС за основними категоріями алкогольних напоїв наведено в *табл. 3*.

но відбувається на стані як фізичного, так і психічного здоров'я громадян та нації загалом. Наразі в Україні, як і в більшості країн ЄС, при визначенні ставок акцизного оподаткування вплив вживання алкогольних напоїв на стан здоров'я громадян не є вирішальним фактором. Так, лише в меншості держав – членів ЄС були розглянути питання охорони здоров'я та соціальні аспекти як значущі фактори при встановленні ставок податку. Тільки в таких країнах ЄС, як Швеція, Фінляндія, Данія, Естонія, Ірландія приділено достатню увагу медичним і соціальним складовим при встановленні ставок акцизу на алкоголь [10].

Зростання ставки акцизного податку на спирт етиловий в Україні, а також негативні тенденції в економіці, зростання мінімальних оптових і роздрібних цін на алкогольні напої, зниження рівня реальних доходів населення привели до відповідного зменшення обсягів реалізації горілки та лікєро-горілочаних виробів (*рис. 2*).

Так, до 2008 р. спостерігалася тенденція до щорічного зростання обсягів реалізації підакцизних товарів,

Таблиця 3

Ставки акцизів на окремі види алкогольних напоїв в Україні та європейських країнах у 2017 р.

Продукт	Мінімальна ставка акцизу для країн ЄС (євро за 1 л)	Ставка акцизу в Україні (грн за 1 л)		Ставка акцизу в Польщі (євро за 1 л)	Ставка акцизу в Литві (євро за 1 л)	Ставка акцизу у Франції (євро за 1 л)	Ставка акцизу у Великобританії (євро за 1 л)
Пиво	0,0074	2,78	0,097	0,0183	0,0336	0,0741	0,2494
Натуральні вина	0	0,1	0,003	1,58	0,7789	0,0377	3,7714
Заброджені напої, відмінні від вина та пива (сидр)	0	1,06	0,037	0,2285	0,7789	0,0377	3,7704
Спирт етиловий	5,50	129,96	4,46	13,43	13,43	17,37	37,54

Ставка акцизу на пиво в Україні вища, ніж встановлений в ЄС мінімум, до того, ж перевищує ставки, що застосовуються в окремих європейських країнах. Акциз на натуральне вино, а також сидр (перрі) в Україні є досить низьким у порівнянні з тим, що справляється в європейських країнах.

У порівнянні зі встановленим європейським мінімумом акцизних ставок діючі в Україні акцизи на спирт є трохи нижчими. Однак слід враховувати, що діючі в ЄС мінімуми не переглядалися з моменту їх запровадження в 1992 р. Тому наразі акцизні ставки на алкогольні напої, вироблені зі спирту етилового, у більшості європейських країн у декілька разів перевищують мінімальний поріг [11]. Цим пояснюється низька вартість міцного алкоголю в Україні порівняно з країнами ЄС.

Як зазначалося раніше, окрім фіскальної функції, оподаткування виконує також регулюючу функцію, спрямовану на обмеження вживання підакцизних товарів. Надмірне споживання підакцизного спирту етилового та вироблених з нього алкогольних напоїв негатив-

а починаючи з 2009 р., обсяги продажу таких товарів щорічно скорочуються [9]. У 2008 р. було реалізовано 22 декалітри горілки та лікєро-горілочаних виробів, а у 2015 р. – 10 декалітрів. Однак при цьому має місце такий негативний ефект, як заміщення вживання легального якісного підакцизного продукту більш дешевим фальсифікатом, що призводить до низки негативних наслідків, таких як фінансові втрати державного бюджету та сумнівних виробників алкогольних напоїв (через зменшення обсягів реалізації), а також збільшення кількості випадків отруєння споживачів, що вживали подібну продукцію (деякі з таких випадків були смертельними).

Відносно фіскальної значимості акцизного податку протягом 1998–2016 рр., то за даний період вона істотно підвищилася (*рис. 3*).

Так, якщо в 1998 р. частка акцизного податку в загальному обсязі надходжень державного бюджету складала 7,8%, то на кінець 2016 р. така частка вже сягала 14,6%. Наразі акцизний податок є другим після ПДВ за часткою формування дохідної частини Державного бюджету України.



Рис. 2. Обсяги реалізації горілки та лікєро-горілочаних виробів у 2003–2016 рр. в Україні



Рис. 3. Частка надходжень акцизного податку в доходах Державного бюджету України протягом 1998–2016 рр.

Протягом 2003–2008 рр. спостерігалось істотне збільшення частки акцизних надходжень. У 2009 р. в Україні мали місце наслідки світової фінансово-економічної кризи, були підвищені ставки акцизу за основними видами підакцизної продукції. Протягом 2010–2013 рр. частка надходжень акцизного податку була відносно стабільною. У період з 2014 по 2016 рр. фіскальна значимість акцизного податку знову почала зростати [8].

Таким чином, у період економічного спаду в Україні частка акцизного податку в доходах бюджету має стабільну тенденцію до зростання, що пов'язано, передусім, зі збільшенням ставки податку, незважаючи на те, що база оподаткування (особливо відносно алкогольних напоїв) у такі періоди дещо скорочується.

Стосовно структури податкових надходжень акцизного податку від різних видів підакцизної продукції, то протягом 2014–2016 рр. вона дещо змінилася (рис. 4).

У 2014 р. найбільшу частку надходжень забезпечувала реалізація тютюнових виробів, у 2015–2016 рр. ситуація змінилася, і більшого фіскального значення набула реалізація нафтопродуктів. Дана ситуація пояснюється як збільшенням ставок акцизів на пальне, так і розширенням бази оподаткування, зокрема за рахунок речовин, що використовуються як компоненти моторного палива, альтернативні види палива. Слід зазначи-

ти, що в даний період відбулася зростання ставок майже на всі групи підакцизних товарів. У 2015 р. ставка на нафтопродукти в середньому зросла в 1,5 разу [7; 8].

Частка надходжень акцизного податку на спирт етиловий та алкогольні напої протягом 2014–2016 рр. демонструє стабільну тенденцію до зниження, що пояснюється скороченням обсягів споживання подібної продукції, незважаючи на істотне підвищення ставок податку на даний різновид підакцизних товарів.

Також важливим джерелом місцевих бюджетів у 2015–2016 рр. став акциз з роздрібного продажу підакцизних товарів, а саме: палива, тютюнових виробів та алкогольних напоїв (рис. 5).

Даний різновид акцизного податку у 2016 р. став четвертим за значимістю джерелом доходів місцевих бюджетів. Протягом 2015–2016 рр. простежується стабільна тенденція до зростання надходжень за даним податком до бюджетів.

У 2016 р. надійшло 11,628 млрд грн. даного податку, що майже на 50% більше, ніж у попередньому році. Слід зазначити, що така зростаюча тенденція в надходженнях даного акцизу, перш за все, пов'язана зі зростанням цін на підакцизну продукцію. Так, протягом 2015–2016 рр. розмір роздрібних цін на алкогольні напої в середньому збільшився на 40% (див. табл. 2) [8], при цьому обсяги споживання алкогольних напоїв в даний період демонстрували тенденцію до скорочення (див. рис. 2).

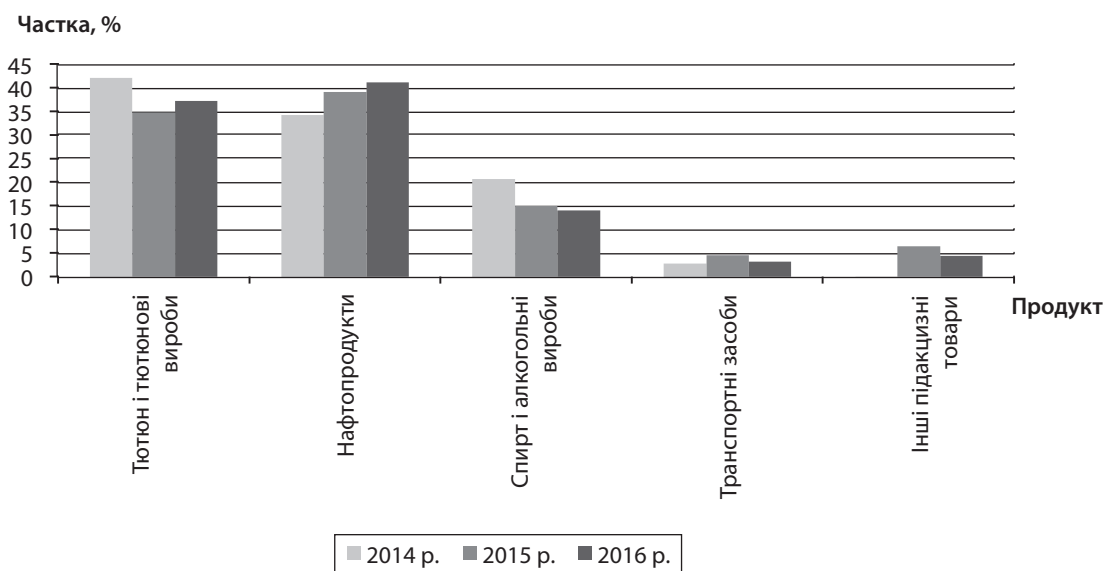


Рис. 4. Структура надходжень акцизного податку до Державного бюджету України за видами підакцизних продуктів у 2014–2016 рр.

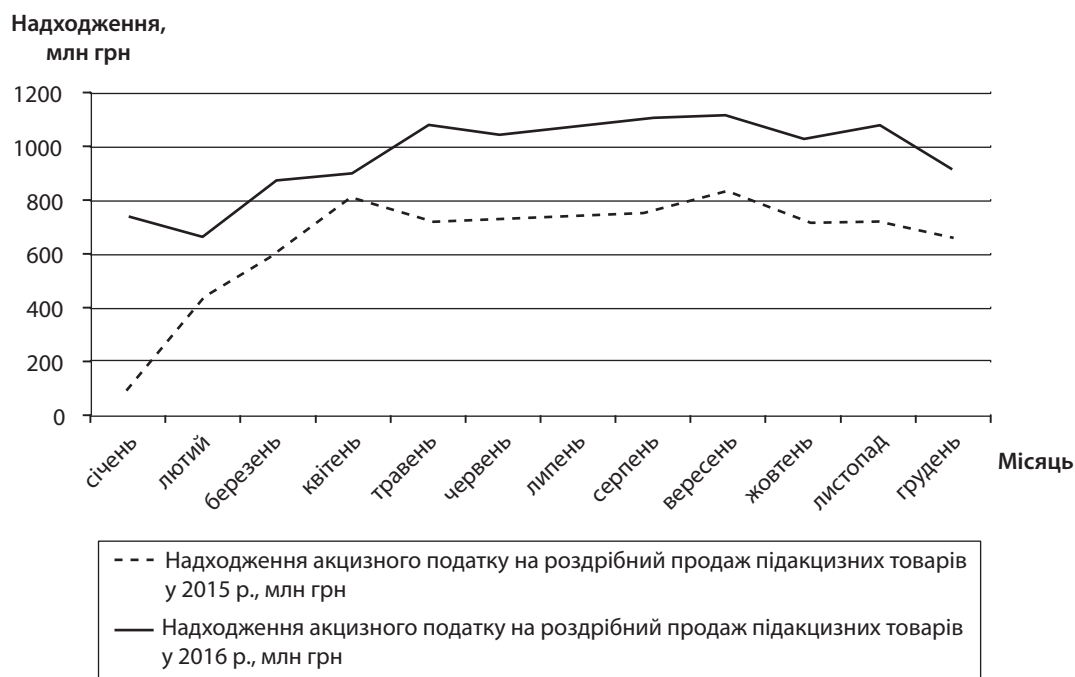


Рис. 5. Надходження акцизного податку на роздрібний продаж підакцизних товарів у 2015–2016 рр.

У 2017 р., скоріш за все, дана тенденція до зростання надходжень роздрібно акцизу до місцевих бюджетів зміниться на протилежну, оскільки роздрібний акциз на пальне з 1 січня 2017 р. було скасовано, а замість цього відбулося зростання ставки основного акцизу.

ВИСНОВКИ

Таким чином, акцизне оподаткування в Україні має істотний вплив на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в державі. Аналіз вітчизняного досвіду акцизного оподаткування продемонстрував, що воно є важливим інструментом, який застосовується для забезпечення необхідного обсягу бюджетних надходжень, що стає особливо актуальним в період, коли економі-

ка держави знаходиться у кризовому стані. Впродовж останніх років спостерігається тенденція до посилення фінансової ролі акцизного оподаткування в державі, відбулося істотне збільшення частки надходжень акцизного податку в дохідній частині бюджету.

Аналіз акцизного оподаткування алкогольних напоїв продемонстрував, що ставки акцизу на даний продукт протягом останнього десятиріччя істотно зросли. Однак, незважаючи на це, їх рівень щодо більшості алкогольних напоїв є набагато нижчим, ніж у країнах ЄС. Зростання ставок основного акцизу на алкогольні напої, збільшення мінімальних оптових і роздрібних цін на такі напої, впровадження роздрібно акцизу в період істотного зниження реальних доходів населення – усе це при-

вело до зниження обсягів споживання алкогольних напоїв. Це, з одного боку, є позитивним моментом, оскільки споживання таких продуктів шкідливо для здоров'я. Однак зниження легальних обсягів продажу алкоголю супроводжується активізацією тіньового обороту.

Таким чином, останнім часом посилюється важливість здійснення державного контролю за обігом та реалізацією етилового спирту та алкогольних напоїв. Якщо розглядати зарубіжний досвід, то в країнах ЄС наразі впроваджена та функціонує Автоматизована система контролю за рухом підакцизної продукції (*Excise Movement and Control System (EMCS)*) стосовно палива, тютюнових виробів та алкогольних напоїв. В Україні наразі ще не створено системи їх електронного адміністрування.

Розпорядженням КМУ «Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» [6] обґрунтовано необхідність, визначено шляхи реалізації, обсяги фінансування та план заходів зі створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів. У результаті реалізації концепції до 1 грудня 2018 р. планується впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів на постійній основі, завдяки чому здійсниться посилення контролю за обігом підакцизних товарів.

Однак слід зазначити, що існують ризики щодо своєчасності виконання плану заходів з впровадження автоматизованої системи контролю. Вартість електронних акцизних марок може виявитися досить високою, що вестиме до ще більшого зростання цін на тютюн та алкоголь, а це може ще більше стимулювати розвиток ринку фальсифікованої продукції. Тому досить важливо при розробці електронних акцизних марок закладати економічно обґрунтовану вартість. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. «Податковий кодекс України» № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Закон України «Про акцизний збір» № 1996-XII від 18 грудня 1991 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1996-12/ed19921226>
3. Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» № 481/95-ВР від 19.12.1995 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/481/95-vp/page>
4. Постанова КМУ «Про встановлення розміру мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв» № 957. від 30 жовтня 2008 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/957-2008-p>
5. Постанова КМУ «Про перелік товарів (продукції), на які встановлюється акцизний збір, та ставки цього збору» № 741 від 26 грудня 1992 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/741-92-p/ed19931213>
6. Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» № 497-р від 6 липня 2016 р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249204815>

7. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за січень–вересень 2014 року. URL: http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iii_2014_monitoring_ukr.pdf

8. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за січень–вересень 2016 року. URL: http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iii_2016_monitoring_ukr_0.pdf

9. Україна у цифрах 2015. URL: http://istmat.info/files/uploads/53010/ukraina_v_cifrah_2015.pdf

10. Excise duties on alcohol: the EU perspective and policy development. URL: http://ec.europa.eu/health/sites/health/files/alcohol/docs/ev_20120418_co02_en.pdf

11. Excise duty tables. Part I. Alcoholic Beverages. URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf

12. Excise duties. Alcoholic Beverages. URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol/excise-duties-alcoholic-beverages_en

REFERENCES

“Biudzhetniy monitorynh: analiz vykonannya biudzhetu za sichen-veresen 2014 roku” [Budget monitoring: analysis of budget execution in January-September 2014]. http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iii_2014_monitoring_ukr.pdf

“Biudzhetniy monitorynh: analiz vykonannya biudzhetu za sichen-veresen 2016 roku” [Budget monitoring: analysis of budget execution in January-September 2016]. http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iii_2016_monitoring_ukr_0.pdf

“Exciseduties on alcohol: the EU perspective and policy development”. http://ec.europa.eu/health/sites/health/files/alcohol/docs/ev_20120418_co02_en.pdf

“Exciseduty tables. Part I – Alcoholic Beverages”. http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf

“Exciseduties – Alcoholic beverages”. http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-alcohol/excise-duties-alcoholic-beverages_en

[Legal Act of Ukraine] (2016). <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249204815>

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

[Legal Act of Ukraine] (1991). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1996-12/ed19921226>

[Legal Act of Ukraine] (1995). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/481/95-vp/page>

[Legal Act of Ukraine] (2008). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/957-2008-p>

[Legal Act of Ukraine] (1992). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/741-92-p/ed19931213>

“Ukraina u tsyfrakh 2015” [Ukraine in numbers in 2015]. http://istmat.info/files/uploads/53010/ukraina_v_cifrah_2015.pdf