

Лінькова О.Ю.,

к.е.н., доцент,

доцент кафедри менеджменту та оподаткування,

Національний технічний університет

«Харківський політехнічний інститут»

## ОПОДАТКУВАННЯ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ

**Анотація.** У статті проаналізовано особливості оподаткування підакцизних товарів. Визначено функції акцизного податку та можливості їх практичної реалізації в податковій системі країни. Запропоновано механізм спеціального фонду. Зазначено напрями вдосконалення системи адміністрування акцизного податку.

**Ключові слова:** акцизний податок, структура державного бюджету, механізм сплати акцизного податку, підакцизні товари, адміністрування податків.

**Постановка проблеми.** Акцизний податок здійснює незначний вплив на рівень цін у країні, однак змінює структуру ринкових цін і споживання. Важливість акцизного податку полягає у виконанні основного завдання держави – поповнення державного бюджету (в Україні в 2016 р. [1] поповнення від акцизного податку – 13,6%; у Франції – від 20 до 35%).

Велика значущість акцизного податку потребує вдосконалення його регулювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання акцизного оподаткування досліджуються в працях вітчизняних та закордонних учених. Так, О. Голенко аналізує новачки у сплаті акцизного податку з пального [2, с. 5]. О. Уварова досліджує особливості запровадження класифікації товарів та зовнішньоекономічної діяльності [3, с. 56]. Т. Єфименко вивчає податки як інститут суспільного життя та систематизує зв'язки між податками та відтворювальною системою, на основі чого пропонує інструментарій реалізації податкової політики країни [4, с. 287]. Ю. Іванов детально вивчає іноземну практику оподаткування та виявляє інструменти податкового впливу на розвиток вітчизняної економіки [5, с. 439]. С. Кузнєцова значну увагу приділяє якості фінансового моніторингу та детінізації у сфері оподаткування [6, с. 72]. Р. Бінгем, Е. Гіл, С. Вайт досліджують способи фінансування економічного розвитку, серед яких основним є оподаткування [7, с. 72]. Ю. Козак, Н. Логвинова, М. Барановська систематизують досвід функціонування міжнародного оподаткування [8, с. 196]. М. Серебрянський аналізує тіньові схеми під час імпорту й експорту товарів та вивчає світовий досвід оптимізації оподаткування в міжнародній торгівлі [9, с. 134].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Залишається невирішеною проблема визначення розміру ставок та механізму сплати податку з метою збільшення доходної частини бюджету.

**Мета статті** полягає у дослідженні стану сплати акцизного податку в Україні для розробки рекомендацій щодо збільшення доходної частини бюджету.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Акцизний податок є непрямим податком на споживання та виконує фінансову та регулюючу функції. Непрямий податок – це податок, посередником під час збирання якого стає власник товару. Якщо розмір попиту нееластичний (незначно або зовсім не

реагує на підвищення ціни), то податок непрямий і його можна перекласти на споживача.

Характеристики акцизних товарів:

- масовий попит;
- забезпечують високу дохідність;
- незамінність.

Кількість підакцизних товарів визначається кожною країною самостійно (наприклад, в Японії декілька сотень товарів: автомобілі; алкогольні та тютюнові вироби; електроенергія; проживання в готелях; харчування в ресторанах; купання в гарячих джерелах тощо).

Відповідно до шостого розділу податкового кодексу України [10], до підакцизних товарів належать:

- 1) спирт етиловий та інші спиртві дистилляти, алкогольні напої, пиво;
- 2) тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну;
- 3) пальне;
- 4) автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- 5) електрична енергія.

Мета акцизного податку – фінансова; обмеження споживання шкідливих для здоров'я продуктів; як платіж за користування дорогами; перерозподільна; заохочення місцевих виробників; покращання зовнішньоторговельного балансу країни. В Україні основна мета вилучення до бюджету акцизних податків із товарів високої рентабельності – створення однакових економічних умов господарювання для всіх підприємств.

Характеристики акцизного податку:

- переважно на товари масового споживання;
- охоплює товари всередині країни;
- включається в ціну товару.

Перелік акцизних товарів і ставка акцизу може змінюватися залежно від необхідності регулювання споживання окремих товарів та поточних фінансових цілей держави.

У кожній країні існує власна система стягнення акцизного податку. Підвищення ставок акцизного податку впливає на: ціни підакцизних товарів; рівень інвестиційної привабливості; рівень легального виробництва; кількість споживання. Вдосконалення законодавства акцизного податку спрямовується на поступове наближення національних ставок ставкам країн ЄС та гармонізація їх структур [11]. Європейським законодавством для всіх країн – членів ЄС установлюється мінімальна ставка акцизного податку як відсоток від роздрібною ціни найбільш популярної цінової категорії. У країнах ЄС надходження від акцизного податку (спеціальний фонд) використовуються для фінансування: підтримки в належному стані доріг; пов'язаних з відшкодуванням витрат на лікування споживачів тютюну та алкогольних напоїв.

Для України це новація, тому що акциз належить до загального фонду. Спеціальний фонд бюджету – це складова частина бюджету, яка включає надходження до нього, призначені для спрямування на конкретні заходи та витрати з бюджету на реалізацію цих заходів, які фінансуються за рахунок відповідних надходжень.

У світі використовують такі джерела фінансування будівництва доріг: податок на пальне; сплата за реєстрацію транспортних засобів; податок на нерухомість; випуск облігацій. Для вирішення одного з пріоритетних для України завдань (будівництво нових доріг) актуальним є створення спеціального фонду (буде наповнюватися за рахунок акцизів) та прийняття протоколів будівництва доріг за міжнародними стандартами якості.

На думку автора, спеціальний фонд державного бюджету може стати основним інструментом державної інвестиційної політики, оскільки він є зручним механізмом вирішення певних економічних завдань (фінансування дорожнього господарства країни). Механізм створення спеціального фонду (запропоновано автором): закріплення в Бюджетному кодексі спеціального фонду; формування переліку джерел наповнення спеціального фонду; визначення напрямів видатків спеціального фонду та зв'язків між ними; затвердження порядку використання коштів спеціального фонду; моніторинг використання коштів спеціального фонду. Важливим акцентом у практичному запровадженні спеціального фонду є опрацювання Верховною Радою України всіх перелічених вище складників механізму та прийняття відповідного законопроекту. Законопроект щодо спеціального фонду має регламентувати діяльність Кабінету Міністрів України та унеможливити використання коштів не за цільовим призначенням.

Фіскальна значущість акцизів пояснюється тим, що об'єктами оподаткування є товари масового попиту. Питома вага акцизів визначається фінансовою політикою держави.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 № 909-VIII [12] прийняті нововведення:

1) запровадження системи електронного адміністрування реалізації пального;

2) введення акцизної накладної як обов'язкового електронного документу, який складається під час здійснення всіх операцій із реалізації пального на внутрішньому ринку;

3) розширено перелік підакцизних товарів (додано пальне);

4) зміна одиниці виміру пального, на яке встановлено ставки акцизного податку, із кілограмів на літри, приведені до температури 15°C;

5) збільшення ставок акцизного податку: на пальне – на 13%, на спирт, спиртові дистилати та спиртні напої – на 50%, на пиво – на 100%, на вина, крім вин виноградарських натуральних – на 100%, на інші заброджені напої, сидр і перрі – на 50%; на слабоалкогольні напої – у три рази; на тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну, а також мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку з тютюнових виробів – на 40%; специфічна ставка;

6) за порушення платниками акцизного податку граничних термінів реєстрації акцизних накладних, коригування до акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних стягується штраф у розмірі від 2 до 40% суми акцизного податку.

Можливі переваги зміни оподаткування підакцизних товарів:

– електронне адміністрування дасть змогу якісно відслідковувати рух підакцизних товарів і в перспективі спрямувати

надходження від даного податку на вирішення типових проблем (оновлення доріг, лікування наслідків вживання алкоголю та тютюну, розвиток альтернативних типів енергії);

– зменшить споживання шкідливих товарів (тютюн, алкоголь).

– зростуть надходження до бюджету (внаслідок зростання ставок податку, збільшення обсягу товарообігу, конкурентних умов для бізнесу, прозорої системи моніторингу);

– будуть створені паритетні умови для ведення бізнесу.

Можливі проблеми зміни оподаткування підакцизних товарів:

– збільшиться тіньовий сектор виробників підакцизних товарів;

– зазнають значних збитків офіційні виробники винної продукції;

– збільшаться випадки захворювань громадян України від використання неякісної продукції підакцизних товарів;

– зросте залежність наповнення бюджету від підакцизних товарів, що не є гарантованою формою наповнення бюджету будь-якої країни.

Систему заходів для зменшення незаконного обігу підакцизних товарів можна розділити за терміном реалізації на (запропоновано автором):

1. Короткострокові:

1.1) монополізація ринку спирту;

1.2) посилення контролю роздрібної торгівлі алкогольними напоями;

1.3.) марочний контроль тютюнових виробів;

1.4) посилення санкцій під час реалізації фальсифікованої паливно-мастильної продукції.

2. Довгострокові:

2.1) розвиток вітчизняної промисловості на основі інновацій та автоматизації виробництва, які дають можливість значно підвищити продуктивність праці та наситити ринок якісними товарами, внаслідок чого підвищиться конкурентоспроможність вітчизняних товарів як на національному, так і на міжнародному рівнях. Для реалізації розвитку промисловості головна роль належить державній збалансованій податковій політиці;

2.2) врегулювання митного перевезення товарів (скорочення термінів перетину кордону особливо великих партій, економічне заохочення (зниження митних зборів) експорту національної продукції та імпорту стратегічно важливих товарів);

2.3) виявлення недобросовісних підприємців за допомогою систематичного контролю діяльності правоохоронними органами. Існує необхідність запровадження оперативно-економічного аналізу господарської діяльності вітчизняних підприємств (особливо компаній, які займаються оптовою реалізацією підакцизних товарів);

2.4) демонополізація економічної влади (ефективна приватизація, паритетні умови для ведення бізнесу, декларування політиками та членами їх родин доходів та витрат, економічна амністія, зниження корупції, зростання електронного документообігу);

2.5) реалізація соціальних програм довгострокового характеру: економічний розвиток суспільства (активізація інвестиційної діяльності, житлові програми, податкова стратегія, справедливий перерозподіл власності – поступове зростання середнього класу в суспільстві, дієва матеріальна підтримка незабезпечених верств населення – субсидії, соціальне житло, реальний прожитковий мінімум); підвищення якості освіти (передусім за програмами митної служби та правоохоронних органів завдяки обов'язковому стажуванню в європейських країнах як викладачів, так і студентів); розвиток спорту;

інформаційна відкритість до трансферу технологій; комплекс культурно-виховних заходів (обов'язкова патріотична підготовка кожного громадянина України за допомогою поширення позитивних досягнень громадянами країни не тільки в давнині, а й у сьогоденні – у науці, мистецтві, спорті).

Отже, для зростання надходжень до бюджету від акцизного податку недостатньо тільки обґрунтованої політики щодо збільшення ставок цього податку, першочергове значення має комплексність політики щодо процесів із підакцизними товарами (виробництво, реалізація, зовнішньоекономічна діяльність, моніторинг).

У боротьбі зі злочинністю в цілому і у сплаті акцизного податку зокрема найважливішими є не санкції, а превентивні заходи, такі як економічні, культурні, соціальні, політичні. Переваги превентивних заходів: тривалість дії (санкції діють тільки в момент зафіксованого правопорушення); системний характер (стосується всіх правопорушень); економічність (навчання молоді дешевше, ніж утримання злочинців); скорочення апарату державних службовців (правоохоронні органи, податківці).

Реалізація превентивних заходів щодо виконання законів, які регламентують діяльність із підакцизними товарами, потребує тривалого часу, тому дія без зміни встановлених ставок акцизного податку потребує свого незмінного існування хоча б на протязі п'яти років. Саме існування законів щодо акцизного податку без змін дасть змогу реалізувати систему непрямих регуляторів ринку цих товарів.

Для досягнення цілей запровадження акцизного податку існують певні вимоги: простота (організації, використання); невисокі ставки; податок повинен стягуватися якомога раніше в ланцюжку створення доданої вартості.

**Висновки.** Система реформування податкової системи України в цілому та підакцизних товарів зокрема потребує створення періоду сталого існування нормативів оподаткування, без чого всі прогресивні новачі втрачають більше 50% своєї корисності як для наповнення бюджету, так і для розвитку бізнесу. Кожна зміна в частині оподаткування потребує ідеального опрацювання практикою адміністрування податків. Реалізація пропозиції потребує введення на законодавчому рівні певної відстрочки всіх змін у системі оподаткування до наведення порядку та реалізації податкової дисципліни на позитивну оцінку в існуючій системі податкових норм. Кожна зміна в подальшому відкриває можливість неякісного виконання попереднього нормативу. 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.

Напрями для проведення подальших досліджень у галузі акцизного податку: можливість цільового використання надходжень від акцизного оподаткування; підвищення надходжень від акцизного оподаткування.

## Література:

1. Закон України «Про державний бюджет України 2016» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T150928.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T150928.html).
2. Голенко О. Акцизний податок: що новенького? / О. Голенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2016. – № 18. – С. 1–11.
3. Уварова О. Код за УКТ ЗЕД: новий реквізит податкової накладної / О. Уварова // Податки та бухгалтерський облік, золотий фонд. – 2011. – С. 52–78.
4. Єфіменко Т.І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т.І. Єфіменко. – К.: Інститут економіки та прогнозування, 2011. – 688 с.
5. Іванов Ю. Податкове регулювання соціального розвитку / Ю. Іванов. – Х.: ІНЖЕК, 2012. – 496 с.
6. Кузнєцова С. Розвиток державних фінансів в умовах хаотичного структурування економіки: [монографія] / С. Кузнєцова. – К.: ЦУЛ, 2014. – 200 с.
7. Фінансування економічного розвитку / Р. Бінгем, Е. Гіл, С. Вайт; пер. з англ. – К.: Літопис, 2003. – 416 с.
8. Міжнародні фінанси / Ю.Козак, Н. Логвінова, М. Барановська. – К.: ЦУЛ, 2011. – 288 с.
9. Серебрянський М. Тіньова міжнародна торгівля. Макроекономічна теорія та фіскальні наслідки для України: [монографія] / М. Серебрянський – К.: Алерта, 2014. – 202 с.
10. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/normative/pku.html#h006>.
11. Бобошко Е. Ведение бизнеса с Европейским Союзом. Система налогообложения ЕС: руководство для начинающих экспортеров / Е. Бобошко [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.cci.neocm.com/tom1/Doing%20business%20with%20the%20EU.%20EU%20taxation%20system.pdf>.
12. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» 24.12.2015 № 909-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buh24.com.ua/3927-2/>.

## Линькова Е.Ю. Налогообложение подакцизных товаров

**Аннотация.** В статье проанализированы особенности налогообложения подакцизных товаров. Определены функции акцизного налога и возможности их практической реализации в налоговой системе страны. Предложен механизм специального фонда. Указаны направления усовершенствования системы администрирования акцизного налога.

**Ключевые слова:** акцизный налог, структура государственного бюджета, механизм оплаты акцизного налога, подакцизные товары, администрирование налогов.

## Linkova E.Y. Taxation of excisable goods

**Summary.** The article analyzes the features of taxation of excisable goods. It identifies functions of the excise tax and the possibility of their implementation in the country's tax system. It is offered the mechanism of the special fund. Directions of improvement of the administration system of excise tax are shown.

**Keywords:** excise tax, structure of the state budget, mechanism of payment of excise tax, excise goods, tax administration.