

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Фінанси»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: заочна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Акцизне оподаткування та його удосконалення»

здобувача Попович Анастасії Олександрівни

Науковий керівник: професор, к.е.н Хлівний Володимир Кирилович

(підпис)

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)
Завідувач кафедри: професор, д.е.н, В.Опарін

(підпис)

Київ 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ	5
1.1. Сутність, види і роль акцизів у податковій системі	5
1.2. Нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні	12
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА СИСТЕМА АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	20
2.1. Аналіз акцизного оподаткування в Україні	20
2.2. Моніторинг фіскальної ефективності акцизного оподаткування в Україні	27
2.3. Оцінка впливу акцизного оподаткування на вітчизняних товаровиробників підакцизних товарів	30
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	38
3.1. Проблеми справляння акцизного податку в Україні	38
3.2. Напрями реформування акцизного податку для оптимізації його фіскальної ролі	43
ВИСНОВКИ	49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	52

ВСТУП

Актуальність теми. Нині, непряме оподаткування ретельно досліджується в економічних та фінансових науках. Це пов'язано з його вагомою фіскальною роллю для економіки будь-якої держави. Акцизний податок як яскравий представник непрямого оподаткування є одним із найвагоміших інструментів регулювання економіки країни.

Актуальність теми кваліфікаційної роботи зумовлена тим, що одним із головних завдань будь-якої держави є збільшення надходжень до бюджету та ліквідація його дефіциту. Акцизний податок, будучи формою специфічних податків є важливим фіскальним інструментом та виступає гарантованим джерелом надходжень до бюджету; виконуючи свою регулюючу функцію, акцизне оподаткування сприяє здійсненню різних державних програм з охорони здоров'я, захисту навколишнього середовища, енергозбереження, будучи важливим інструментом податкового регулювання економічних та соціальних процесів країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методичним основам системи акцизного оподаткування присвячено безліч наукових праць, таких науковців: Богдан Т., Городинська В., Дмитренко А.В., Лебедик Г.В, Семенченко Н.В., Тучак Т.В., Шейко Н.М. та інші.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є висвітлення теоретичних засад акцизного оподаткування та надання практичних рекомендацій щодо його удосконалення в Україні.

Для реалізації поставленої мети у роботі необхідно вирішити такі завдання:

- розглянути сутність, види і роль акцизів у податковій системі;
- дослідити нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні;

- здійснити аналіз акцизного оподаткування в Україні;
- провести моніторинг фінансової ефективності акцизного оподаткування в Україні;
- здійснити оцінку впливу акцизного оподаткування на вітчизняних товаровиробників підакцизних товарів;
- описати проблеми управління акцизного податку в Україні;
- представити напрями реформування акцизного податку для оптимізації його фінансової ролі.

Об'єкт дослідження – є акцизний податок як один із видів загальнодержавних податків України.

Предмет дослідження – є сукупність відносин, що виникають у процесі стягнення акцизів до бюджету між державою та платниками акцизного податку.

Методи дослідження. Кваліфікаційна робота виконана з застосуванням таких загальнонаукових та спеціальних методів дослідження, як: аналіз, синтез, узагальнення та класифікація; статистичний метод, табличний метод, графічний метод та інші.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні сукупності завдань, пов'язаних з формуванням системи акцизного оподаткування України, визначено проблемні питання адміністрування акцизу та розроблені практичні рекомендації щодо вдосконалення механізму управління акцизного податку в Україні.

Інформаційна база дослідження включає в себе: Податковий кодекс України, законодавчі та нормативно-правові акти з питань акцизного оподаткування, енциклопедична, навчальна та монографічна література, публікації вітчизняних та зарубіжних учених, статистичні матеріали Державної податкової служби України, Міністерства фінансів України та Державної служби статистики України, Інтернет.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Сутність, види і роль акцизів у податковій системі

На сьогоднішній день важливість акцизів для бюджету доведено багатовіковою історією розвитку національних бюджетних систем. Для будь-якої держави акцизні платежі є привабливим засобом збільшення бюджетних надходжень. Акцизи виступають одними з небагатьох важелів впливу держави на економічні процеси, що мають місце у суспільстві.

Акцизний податок був введений в Україні в 1992 р. і разом з ПДВ замінив податки з обороту і реалізації. Товари (продукція), які обкладаються акцизним податком називаються підакцизними [21, с. 112].

За час розвитку податкової системи України, акциз також зазнав певних змін (рис. 1.1).

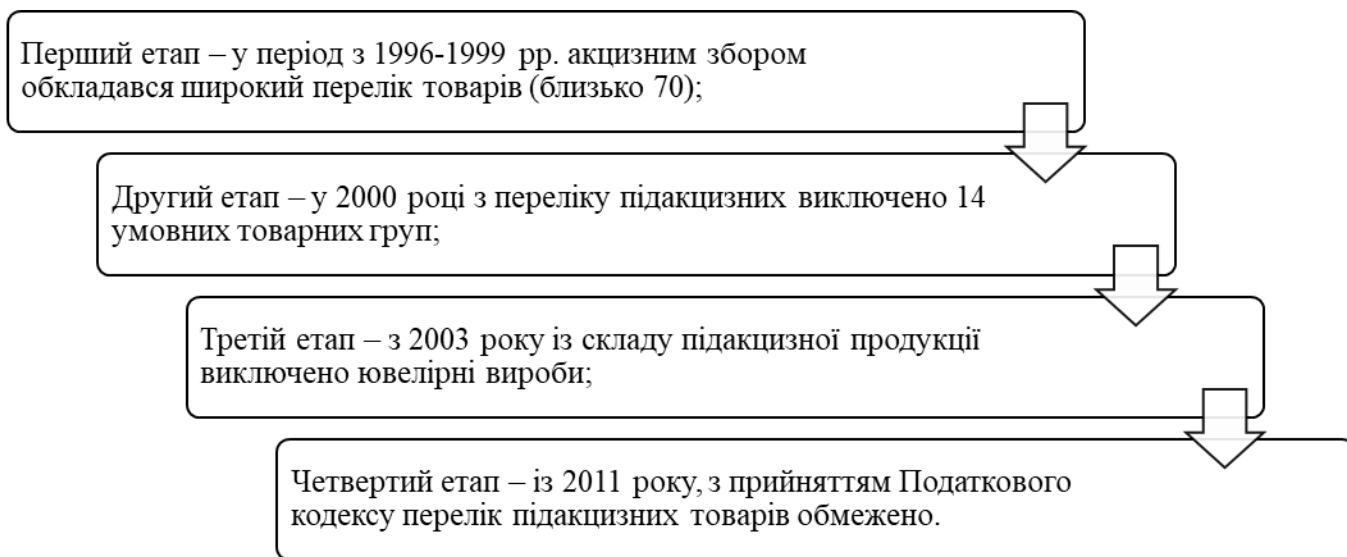


Рисунок – 1.1. Динаміка акцизного оподаткування в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [11, с. 137]

У науковій літературі під дефініцією «акцизи» розуміють:

1) Волощук М.Г.: «Акцизи – це непрямі податки, які включаються до роздрібно́ї ціни окремих видів товарів, як надбавка до ціни [14, с. 49].

2) Семенченко Н.В. під поняттям акцизу розумів такий непрямий податок, який стягується з предметів внутрішнього виробництва [27, с. 18].

3) Дмитренко А.В.: «Акцизи є особливою формою непрямого оподаткування, яка на відміну від прямого оподаткування стягується як за реалізації товарів (робіт, послуг) як на внутрішньому ринку, так і на зовнішньому ринку: при ввезенні товарів на митну територію, що дозволяє підрозділяти акцизи на «внутрішні» та «зовнішні» » [17, с. 63].

4) Тучак Т.В.: «...з одного боку, акциз – це податок на товари масового споживання, які є здебільшого надмірністю, ніж першою життєвою необхідністю, і найчастіше визнаються шкідливими для здоров'я. У зв'язку з цим, держава не обкладатиме акцизом споживчий кошик, тобто мінімальний набір товарів та послуг, які необхідні людині для нормального функціонування. З іншого боку, любителі сигарет, вино-горілчаних виробів, розкішних автомобілів і т. п. зрештою виступають платниками акцизів, включених у вартість зазначених товарів, які ніяк не належать до предметів першої необхідності» [29].

5) Грицай М.І.: «Акциз – це непрямий податок, що стягується з платників податків, які виробляють, імпортують та реалізують певні номенклатурні види товарів. Акциз входить у ціну товару і в такий спосіб перекладається на кінцевого споживача» [17, с. 65].

6) Хлебнікова І.І. під акцизами розуміє податок, за допомогою якого держава може впливати на рівень споживання соціально шкідливих товарів чи обмежувати імпорт певного товару (продукції) [30, с. 14].

7) Вікіпедія: «Акциз (фр. *accise*, від лат. *accidere* – урізати) – один із різновидів здійснюваних державою податків (зборів), не пов'язаних з одержанням прибутку підприємцем (товаровиробником, торговцем). Це – найпоширеніші

державні непрямі (побічні) податки (збори) на певні продукти масового попиту (предмети розкоші, тютюн, алкогольні напої, коштовні метали та інше), які стягують з виробників чи продавців товарів. Акциз включається до ціни товару, яку сплачує споживач товару, а його розмір і сума стягуються до державного чи місцевого бюджету. Часто застосовується до окремих імпортованих товарів з метою захисту внутрішнього ринку й підтримки вітчизняного товаровиробника» [24].

Відповідно до Податкового кодексу України [2] акцизний податок – це непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених цим Кодексом як підакцизні, який включається до ціни таких товарів (продукції).

Отже, під акцизами слід розуміти державні непрямі податки, які включають вартість підакцизних товарів, регулюються Податковим кодексом України (розділ VI «Акцизний податок») і є обов’язковими для застосування на всій території України [2].

Якщо розглядати погляди вітчизняних науковців стосовно акцизного оподаткування, то слід відзначити течію неокласицизм та одного із її представників, українського економіста Волохової І.С. Науковець відзначила, що від того, на скільки ефективно буде побудована податкова система в країні, залежить рівень життя її жителів. Податкову систему вона пропонує розглядати через конкретні елементи оподаткування (див. рис. 1.2). «Предмет, на який фокусується податок, називається об’єктом оподаткування; для прибуткового податку об’єктом буде дохід... Одиницею оподаткування називається сама міра, відповідно до якої обчислюється податок: зі стількох-то десятих – стільки-то ... Суб’єкт податку – особа, яка платить податок», – зазначає вчена [13, с. 107].

Зазначені елементи є ядром у механізмі реалізації податкової політики. Через ці елементи в законах про податки, власне, і встановлюється вся податкова процедура [16, с. 104].

Отже, перейдемо до ознайомлення з усіма особливостями акцизного оподаткування. Короткі відомості стосовно акцизного податку (згідно з

Податковим кодексом України) наведено на рис. 1.2.

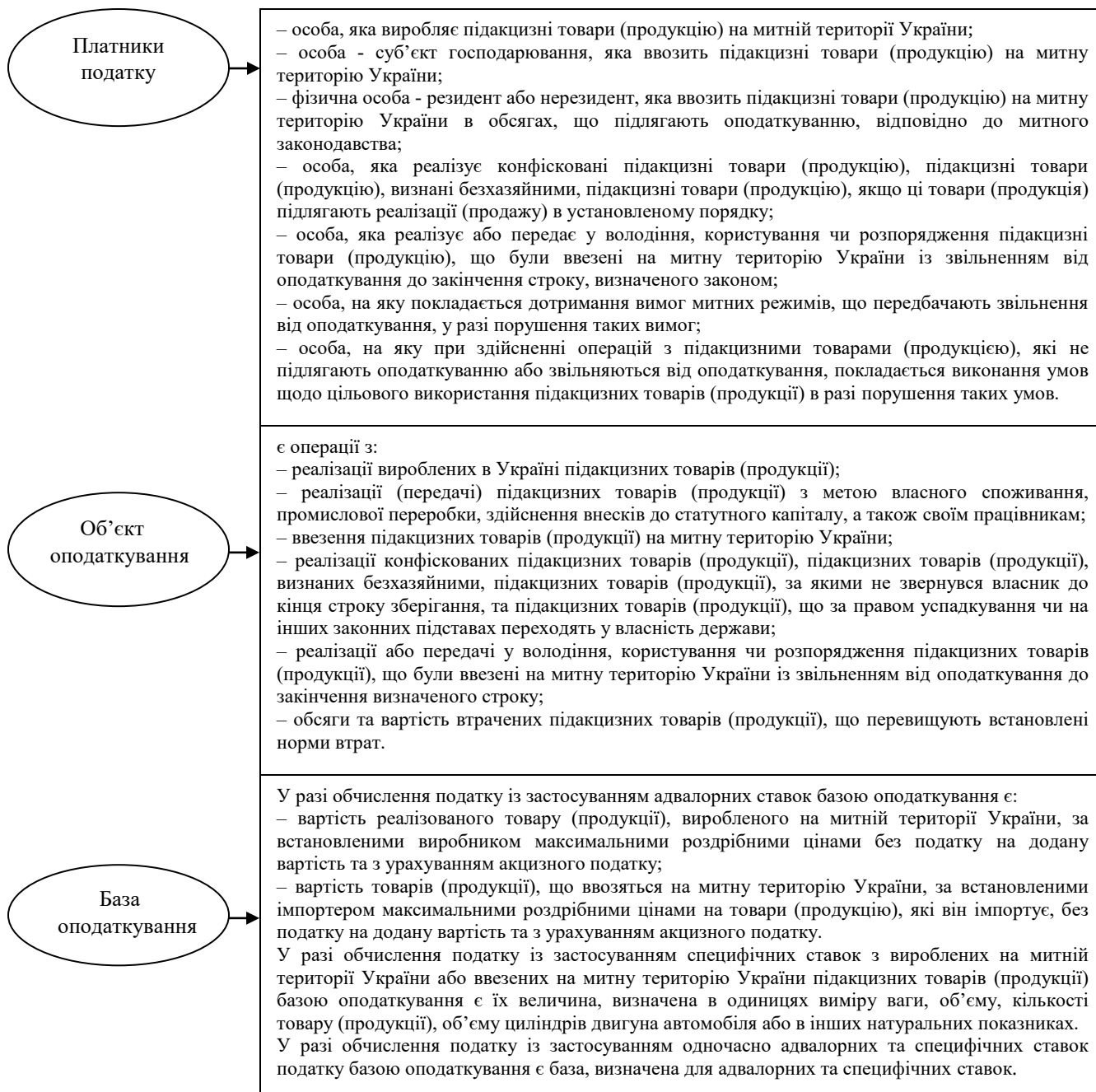


Рисунок – 1.2. Особливості акцизного оподаткування в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [2]

Згідно з рис. 1.2, видно основних платників акцизного податку, об'єкт, який підлягає оподаткуванню та базу оподаткування. Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території

України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Економічна сутність акцизів та роль даного виду непрямого оподаткування проявляється у вигляді наведених нижче функцій (рис. 1.3).

Дмитренко А.В., Олійник А.В.	1) функція сукупного еквівалента державних послуг держави; 2) фіскальна; 3) регулююча; 4) контрольна
Донченко Т.В.	1) фіскальна; 2) розподільна; 3) регулююча; 4) контрольна; 5) заохочувальна
Шуневич А.С.	1) фіскальна; 2) розподільна (перерозподільна); 3) контрольна; 4) стимулююча (дестимулююча)
Юрчишева Л.В., Кернична Г.Ю.	1) фіскальна; 2) розподільна; 3) контрольна; 4) зовнішньоекономічна

Рисунок – 1.3. Основні функції акцизів, що виділяються різними авторами

Джерело: розроблено автором на основі [17; 18; 15; 23]

Варто відзначити, що серед представлених функцій акцизів, які виділяють різні науковці, основними є такі:

– фіскальна (наповнення грошима бюджету держави за рахунок акцизного податку). Фіскальна функція – полягає у безперебійному забезпеченні державних органів необхідними фінансовими засобами для здійснення їхньої діяльності. До цієї функції можна віднести групу традиційних акцизів на алкоголь та тютюнові вироби. Стягнення цього виду акцизу охоплює головну мету – обмеження споживання шкідливих для здоров'я продуктів;

– розподільча (соціальна) – перерозподіл фінансових коштів через податкову

систему на користь соціальної сфери. Дана функція дає можливість використовувати державі частину отриманих податків на допомогу незахищеним і малозабезпеченим верствам населення;

– регулююча (стимулювання або дестимулювання розвитку окремих галузей та регіонів; досягнення бажаних змін у структурі виробництва, його розміщення). Регулююча функція проявляється в можливому обмеженні виробництва та споживання підакцизних товарів. Суть зазначеної функції полягає у тому, що підакцизні товари не є товарами першої необхідності, відмова від них не спричинить шкоди власним потребам споживачів;

– контрольна (податкова звітність) дозволяє отримувати інформацію про справжнє становище країни; рівень споживання шкідливих товарів (алкоголь, сигарети); рівень забруднення навколишнього середовища викидами автотранспорту тощо;

– цільова функція акцизу подвійна: він покликаний обмежити споживання підакцизного товару та сприяти усуненню негативних наслідків його споживання.

З метою уточнення поняття «акциз» доцільно розглянути його класифікацію. В економічній літературі, найбільш розповсюдженими є наступні класифікації акцизів (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Класифікація акцизів

Класифікаційна ознака	Види
1	2
За приналежністю до суб'єктів, що сплачують акцизні податки:	- юридична особа- платник акцизного податку; - фізична особа- платник акцизного податку.
Залежно від функції, яку вони виконують:	- традиційні акцизи – на алкоголь і тютюнові вироби, які відіграють фіскальну роль у справлянні податку; - акцизи на паливно-мастильні матеріали, які, крім фіскальної функції, виконують ще й роль платежу за користування автошляхами, а також способу корекції негативних наслідків для навколишнього середовища; - акцизи на так звані люксові товари (предмети розкоші) і, як правило, не має цілеспрямованої фіскальної ролі. Цей вид акцизу покликаний грати перерозподільну функцію

Продовж. табл. 1.1

1	2
За повнотою прав користування податковими надходженнями:	- акцизи, що зараховуються до державного бюджету України; - акцизи, що зараховуються до регіональних бюджетів.
Відповідно до товарів, якими обкладаються акцизом (ПКУ):	- спирт етиловий та спиртові дистиляти; - алкоголь, включаючи столове вино та пиво; - тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну, у т.ч. тютюн для електронних сигарет; - пальне, його суміші, у т.ч. газойлі (дизпаливо), біодизель та його суміші, розчинники, розріджувачі та інші готові суміші на основі метанолу; - транспортні засоби для перевезення 10 чол. і більше; - легкові автомобілі, включаючи електромобілі, а також інші транспортні засоби для перевезення людей, включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони, гоночні автомобілі; - моторні транспортні засоби для перевезення вантажів; - електрична енергія; - рідини, що використовуються в електронних сигаретах.
Відповідно до ставок, що застосовуються:	- адвалорні – встановлюються у відсотках до вартості товару; - специфічні – встановлюються у грошовому виразі на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру (кг, л, см³, штуки); - змішані – поєднання одночасно адвалорних та специфічних.

Джерело: розроблено автором на основі [13; 27; 30]

Слід зазначити те, що через акцизи держава:

По-перше, впливає на обсяги виробництва та споживання підакцизних товарів, також обмежує виробництво «соціально небезпечних» товарів, як-от алкоголь і тютюн.

По-друге, впливає на структуру виробництва, стимулює зростання ефективності виробництва, а також підвищення якості виробленого продукту та покращення споживчих характеристик продукції. На практиці реалізується шляхом встановлення диференційованих ставок акцизу всередині товарних груп, а

також за рахунок застосування фіксованих акцизних ставок. Так, обкладаючи відносно вищим акцизом низькосортний товар, держава стимулює виробника переходити на виготовлення більш якісної продукції. У результаті цього, за допомогою акцизу, держава впливає не тільки на зміну структури виробництва, а й на характер споживання.

По-третє, сприяє регулюванню рентабельності виробництва підакцизних товарів. Вплив за допомогою акцизу на рентабельність виробництва окремих товарів дозволяє знизити інтерес виробників до входження до таких сфер бізнесу, як виробництво алкоголю, тютюну та видобутку мінеральної сировини. Ці виробництва мають високу рентабельністю за рахунок низьких витрат та високих ринкових цін на готову продукцію.

Отже, можна сказати, що акцизам завжди відводилась велика частка у сукупних податкових надходженнях протягом усього періоду існування податкової системи України. Акцизи є не лише важливим джерелом наповнення доходів бюджету держави, а й ефективним способом впливу на ціну певних видів товарів. Змінюючи ставки акцизів, держава може впливати на рівень споживання соціально-шкідливих товарів або обмежувати імпорт певних їх видів.

1.2. Нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні

Правове регулювання податків та зборів визначається як особливостями компетенції органів державної влади і управління щодо встановлення, зміни і скасування, так і чітким закріпленням усіх елементів, що характеризують податок як цілісний механізм. Законодавчі акти щодо податків та зборів відрізняються стабільною традиційною структурою. Її складовими виступають елементи правового механізму податку.

Так, ефективна організація розрахунків з бюджетом (регулювання акцизного податку) на підприємствах будь-якої форми власності та галузі народного господарства, потребує своєчасного, повного та достовірного інформаційного забезпечення та законодавчого врегулювання (див. рис. 1.4).

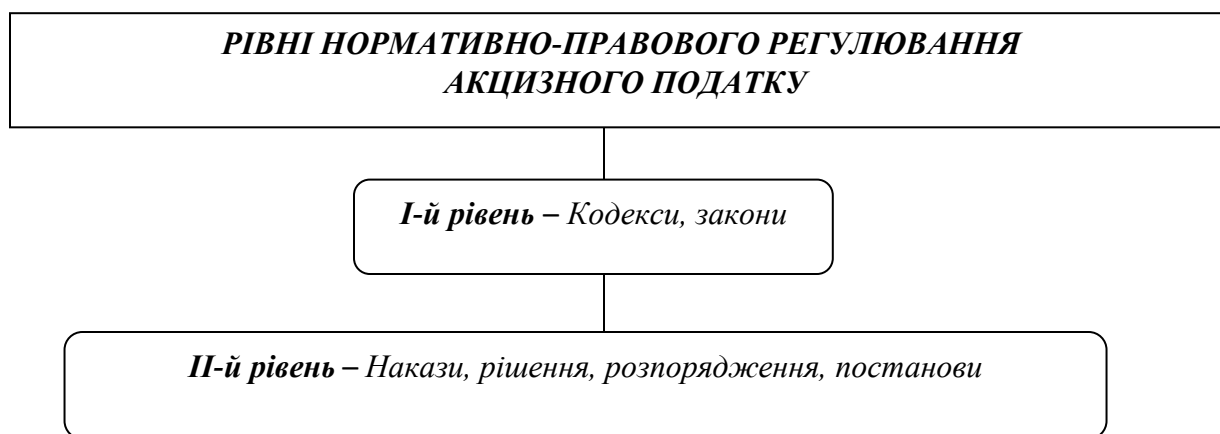


Рисунок – 1.4. Рівні правового регулювання акцизного податку

Джерело: розроблено автором на основі [31, с. 10]

Так, нормативно-правову базу, умовно, можна поділити на два рівні:
 I рівень – державні кодекси (Податковий кодекс, Цивільний кодекс), закони;
 II рівень – накази, рішення, розпорядження прийняті Міністерством фінансів України, Державною податковою службою України, Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку України, Кабінетом Міністрів України тощо.

I рівень регулювання акцизного податку (див. табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні (I рівень)

№	Назва	Що регулює
1	2	3
1	Бюджетний кодекс України прийнятий ВР від 07.07.2010 № 2456-VI	Регулює та розподіляє податкові надходження між бюджетами України (до доходів загального фонду Державного бюджету України належить акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), а також акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)).

Продовж. табл. 1.2

1	2	3
2	Податковий кодекс України прийнятий ВР від 02.12.2010 № 2755-5	Основні засади обліку оподаткування, визначає базу оподаткування, податкові ставки, пільги, категорію платників акцизного податку тощо
3	Цивільний кодекс України прийнятий ВР від 16.01.2003 № 435-4	Регулює цивільні немайнові відносини, а також супутні з ними операції, такі, як різного роду розрахунки за зобов'язаннями.
4	Про Митний тариф України : Закон України від 19.10.2022 № 2697-IX	Цим Законом встановлюється Митний тариф України. Містить перелік ставок загальнодержавного податку - ввізного мита на товари, що ввозяться на митну територію України і систематизовані згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньо-економічної діяльності (УКТ ЗЕД), складеною на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів.
5	Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів : Закон України 06.07.2005 № 2739-IV	Регулює відносини щодо ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації ввезених або виготовлених в Україні транспортних засобів, а також поетапного запровадження в Україні міжнародних екологічних вимог до транспортних засобів.

Джерело: розроблено автором на основі [1-5]

Податковий кодекс України є кодифікованим законом України, який створений з метою регулювання відносин, що мають місце при справлянні податкового зобов'язання. Це головний нормативний регулятор, що визначає особливості проведення операцій з оподаткування доходів населення (резидентів та нерезидентів) [2].

Розділ VI Акцизний податок. У ньому містяться основні статті, які всебічно регулюють операції з оподаткування акцизів: (платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, підакцизні товари та ставки податків, податкова знижка, порядки оподаткування алкогольних, тютюнових та інших товарів (продукції), порядок обчислення податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, порядок обчислення податку з товарів, які ввозяться на митну територію України, терміни сплати податку

тощо) [2].

Перелік підакцизних товарів наведений у табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Перелік підакцизних товарів згідно ПКУ

Підакцизні товари	Група УКТ ЗЕД	Норми ПКУ, де визначені актуальні ставки акцизу на 2022 рік
спирт етиловий та спиртові дистиляти	2207, 2208	пп. 215.3.1 ПКУ
алкоголь, включаючи столове вино та пиво (виняток – квас живого бродіння)	2203, 2204, 2205, 2206, 2103, 2106	
тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну, у т.ч. тютюн для електронних сигарет;	2401, 2402, 2403	п. 17 підрозд. Перехідних положень ПКУ (діють по 31.12.2024 р.)
пальне, його суміші, у т.ч. газойлі (дизпаливо), біодизель та його суміші, розчинники, розріджувачі та інші готові суміші на основі метанолу. Крім того, будь-які товари (продукція), яких немає у переліку пального (пп. 215.3.4 ПКУ), але вони використовуються як пальне у роботі двигунів внутрішнього згорання.	2707, 2710, 2711, 2707, 2901, 2905, 2909, 3811, 3826, 3824, 2710, 3814	пп. 215.3.4 ПКУ
транспортні засоби для перевезення 10 чол. і більше (наприклад, автобуси)	8702	пп. 215.3.5 ПКУ
легкові автомобілі, включаючи електромобілі, а також інші транспортні засоби для перевезення людей, включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони, гоночні автомобілі	8703	пп. 215.3.5-1 ПКУ
моторні транспортні засоби для перевезення вантажів:	8704	215.3.5-2 ПКУ
кузови до легкових автомобілів (до групи 8703)	8707	215.3.8 ПКУ
мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним двигуном, з колясками або без них	8711	215.3.7 ПКУ
причепи та напівпричепи для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків:	8716	215.3.8 ПКУ
електрична енергія	2716	215.3.9 ПКУ
рідини, що використовуються в електронних сигаретах	3824	215.3.3-1 ПКУ

Джерело: розроблено автором на основі [2]

Згідно ПКУ, у 2022 році відсутні акцизи на такі господарські операції (див. рис. 1.5).

імпорт і реалізація легкових автомобілів для осіб з інвалідністю, якщо вони оплачуються за кошти місцевого /державного бюджетів (див. пп. 213.3.1 ПКУ);	роздрібний продаж пального – скасований ще у 2017 році;	передача електроенергії в межах одного підприємства, що вироблена на ньому, для власного споживання (пп. 213.1.2 ПКУ);
оптове постачання електроенергії (пп. 212.1.12 ПКУ);	імпорт і реалізація спецавтомобілів, які придбаваються за кошти державного чи місцевого бюджету (п. 4 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ);	безоплатна передача конфіскованих підакцизних товарів ЗСУ та іншим військовим формуванням (пп. 213.3.4 ПКУ);
безоплатна передача транспортних засобів, які були конфісковані тощо у володіння і користування ЗСУ та іншим військовим формуванням (п. 213.3.4 ПКУ);	деякі постачання для ЗСУ, СБУ тощо (див. 213.3.4 ПКУ);	ввезення та реалізація кузовів до легкових автомобілів, якщо потім з них виготовляються автомобілі (пп. 213.3.14 ПКУ);
реалізація скрапленого газу для населення на аукціонах (пп. 213.3.11 ПКУ);	ввезення та реалізація кузовів до легкових автомобілів, якщо потім з них виготовляються автомобілі (пп. 213.3.14 ПКУ);	реалізація алкоголю та тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі (пп. 213.3.8 ПКУ);
ввезення підакцизної продукції, яка використовується як сировина для виробництва підакцизних товарів (пп. 213.3.6 ПКУ);		деякі інші випадки, які можна знайти у п. 213.3 ПКУ.

Рисунок – 1.5. Звільнення від акцизного оподаткування господарських операцій у 2022 році, згідно ПКУ

Джерело: розроблено автором на основі [2]

Бюджетний кодекс України є загальним кодифікованим нормативним актом (законом), яким регулюються бюджетні відносини з метою забезпечення раціонального надходжень між бюджетами [1]. Згідно ст. 29 Бюджетного Кодексу України, до доходів загального фонду Державного бюджету України належить

акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), а також акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). Відповідно ч. 1 ст. 69 БКУ, до доходів загального фонду бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів належить акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, який зараховується до бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів [1].

Цивільний кодекс України. Звичайно, прямого відношення до встановлення конкретних рекомендації у процесі акцизного оподаткування у ньому не міститься, проте він є кодифікованим нормативним актом, яким регулюються особисті, немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), учасниками яких являються фізичні та юридичні особи, Україна, територіальні громади, країни світу та інші суб'єкти публічного права. Звідси слідує, що ЦКУ деякою мірою, регулює податкові відносини, що складаються між цими суб'єктами у процесі провадження звичайної діяльності [3].

Закон України «Про Митний тариф» покликаний регулювати питання, що стосуються митних операцій. Даний документ містить перелік ставок та мит на товари (продукцію), що ввозяться на територію України. Також, у законі описано особливості митного оформлення та зовнішньо-торгівельна документація, яка є обов'язковою при здійсненні таких операцій [5].

Закон України «Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів» постановляє митне оформлення ввезених транспортних засобів (нових і таких, що були у користуванні) згідно з технічним регламентом; документи, що посвідчують оформлення транспортних засобів тощо [4].

II рівень регулювання акцизного податку (див. табл. 1.4).

Контроль за додержанням усіх відповідних вимог у вище описаних нормативних документах покладений на контролюючі органи. Відповідно до

Бюджетного кодексу України (глава 1 ст. 1-4) органи, що контролюють справляння надходжень бюджету – органи державної влади, а також органи місцевого самоврядування, уповноважені здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів, інших надходжень бюджету [1].

Таблиця 1.4 – Нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні (II рівень)

№	Назва	Що регулює
1	Про затвердження Порядку проведення розрахунку суми зменшення акцизного податку : постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1260	Визначає механізм розрахунку суми зменшення акцизного податку з отриманого спирту етилового неденатурованого на суму податку, розраховану виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового неденатурованого під час транспортування та зберігання, у процесі виробництва готової продукції, а також з фактично повернутого невинного браку відповідно до ст. 225 ПКУ.
2	Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 14	Встановлює форму декларації акцизного податку; порядок її заповнення та подання; роз'яснює особливості заповнення декларації платниками податку.
3	Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів : постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1729	Порядок визначає процедуру заповнення акцизної накладної, розрахунку коригування акцизної накладної, заявки на поповнення (коригування) залишку пального, заявки на поповнення (коригування) залишку спирту етилового відповідно до статей 231, 232 розділу VI «Акцизний податок» ПКУ.
4	Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651	Визначає правила заповнення граф митних декларацій (МД) за формою єдиного адміністративного документа (ЄАД), додаткових аркушів до нього, порядок унесення відомостей до доповнення, а також порядок оформлення, розподілу та використання аркушів МД.
5	Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій : Наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2012 № 1011	Містить класифікаторів з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій.

Джерело: розроблено автором на основі [6-10]

У даному визначенні під органами державної влади розуміються органи виконавчої влади, уповноважені контролювати правильність і своєчасність справляння податків і зборів (в т. ч. акцизного податку) та інших надходжень до бюджету України [30, с. 8].

Так, до основних контролюючих органів слід віднести:

- Державна казначейська служба України;
- Державна податкова служба України;
- Міністерство фінансів України;
- Державні адміністрації та органи місцевого самоврядування;
- Центральні органи виконавчої влади, державні колегіальні органи, місцеві держадміністрації та органи місцевого самоврядування, які є відповідальними за надання адміністративних послуг та/або до сфери управління яких належать підприємства, установи і організації, що відповідно до закону мають повноваження з надання платних адміністративних послуг;
- інші державні контролюючі органи.

Таким чином, ознайомлення з нормативно-правовим регулювання акцизного оподаткування засвідчило, що в Україні існує достатня кількість законодавчих документів, проте, як стало відомо, головним серед них є Податковий кодекс України. Нові законопроекти, накази, розпорядження опираються та посиляються на ПКУ, адже вони містять, скоріше рекомендації та загальні нариси, аніж практичні вказівки стосовно справляння акцизного податку.

Слід також зауважити, що за роки незалежності нашої країни багато законопроектів змінювались, доповнювались, скасовувались, проте ПКУ є найбільш вдалим нормативним регулятором серед усіх, що були раніше.

РОЗДІЛ 2

ДІЮЧА СИСТЕМА АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз акцизного оподаткування в Україні

З метою оздоровлення нації Міністерство фінансів відправило на узгодження уряду проект поправок до Податкового кодексу, які передбачають індексацію акцизів на найближчі роки (табл. 2.1) [26].

Різне підвищення акцизів може досягти мети, прямо протилежної очікуваної. Замість скорочення споживання країна отримає збільшення тіньового обороту в рази.

Таблиця 2.1 – Індиксація акцизів в Україні

Група товарів	Індиксація
1	2
Алкогoль	по алкогoльними напоями проведена планове вирівнювання пільгової ставки на коньяк до ставки на інші спиртові дистиляти (загальне збільшення на 19,6%);
	уточнено формулювання норми щодо оподаткування акцизним податком за зниженою ставкою зброджених напоїв, отриманих виключно в результаті природного (натурального) бродіння фруктових, ягідних і фруктових-ягідних соків з вмістом етилового спирту не більше 8,5 % об'ємних одиниць (без додання спирту) для можливості застосування зниженої ставки також для сумішей таких зброджених напоїв з безалкогoльними напоями з вмістом спирту не більше 8,5 % об'ємних одиниць (без додавання спирту);
Тютюн	по тютюновим виробам встановлений графік збільшення специфічних ставок акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів у 2018 році (з урахуванням попередньої індексації в середньому на 29,7%), і в подальшому до 2025 року на 20% щорічно до досягнення мінімального стандарту ЄС (90євро/1000 шт.)
	з 1 січня 2016 було введено визначення середньозваженої роздрібної вартості сигарет і загальної суми податкових зобов'язань з акцизного податку на сигарети, а також встановлено порядок визначення частка загальної суми податкових зобов'язань з акцизного податку в середньозваженої роздрібної ціни (60% від вартості) продажу сигарет;

Продовж. табл. 2.1

1	2
Інші групи товарів	звільнені від оподаткування акцизним податком операції з передачі в межах одного підприємства підакцизної сировини для виробництва не підакцизного бензолу;
	до 31 грудня 2018 звільнялися від оподаткування акцизним податком операцій з ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України виключно електромобілів (в тому числі вироблених та проданих в Україні).

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Так, за даними виробників сигарет, зараз на частку контрабанди і контрафакту припадає лише 1,7% вітчизняного ринку сигарет. Однак інформація про підробку та контрабанду тютюнових виробів в цьому році стала надходити все частіше. Зростання цін змусить курців робити вибір на користь нелегальної продукції. Також зростає частка тіньової продукції і на ринку алкоголю. За різними оцінками, сьогодні вона сягає 50–60% [23].

Розглянемо аналіз ставок акцизного податку в Україні за період з 2008–2022 рр. (рис. 2.1).



Рисунок – 2.1. Аналіз ставок акцизного податку в Україні за період з 2008–2022 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [26]

Протягом 2021 року направлено виробнику марок – ДП Поліграфічний комбінат «Україна» зведені заявки-розрахунки на виготовлення марок акцизного податку усіх видів в кількості 4160,3 млн. шт., у тому числі: для маркування алкогольних напоїв – 695,3 млн. шт., тютюнових виробів – 3465,0 шт. Динаміка замовлень марок акцизного податку наведена на рис. 2.2.

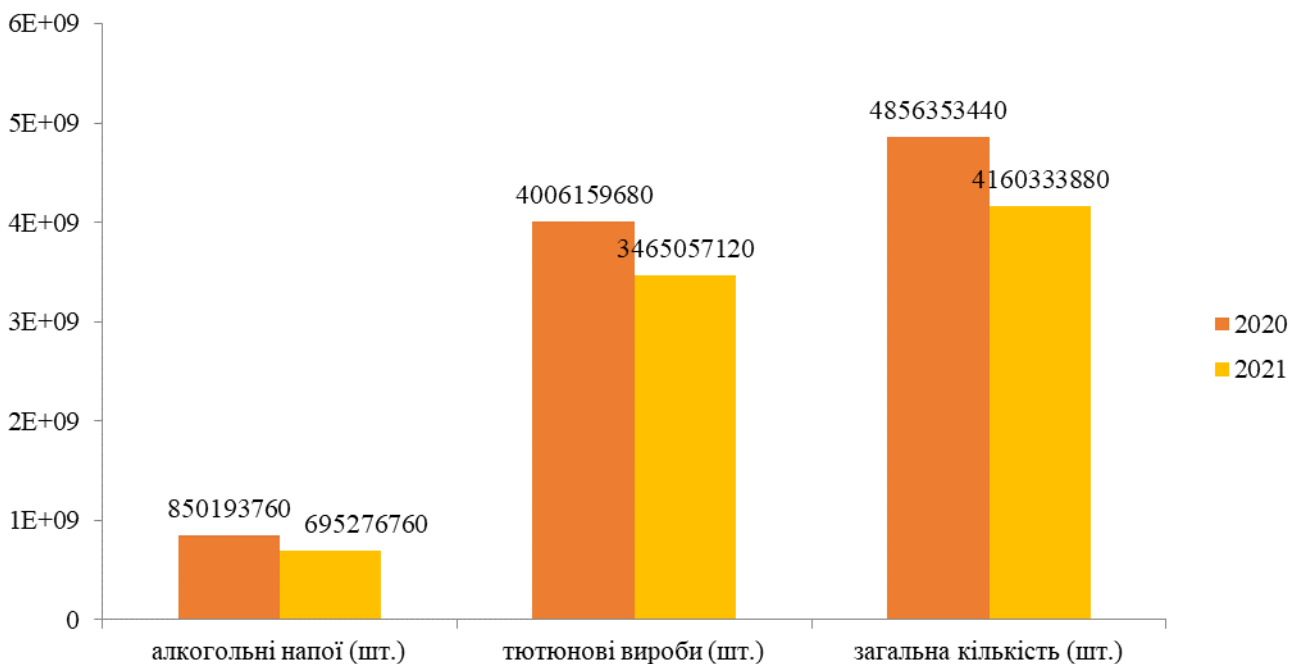


Рисунок – 2.2. Динаміка замовлення марок акцизного податку в порівнянні з попереднім роком

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Аналіз економічної ситуації України засвідчує, що уряду необхідно переглянути існуючі підходи до питань акцизного оподаткування, адже проблема створення податкової акцизної системи залишається невирішеною.

Проведемо оцінку динаміки рівня мінімальних роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв з 2018 р. по 2022 р. (табл. 2.2).

Мінімальні роздрібні ціни на окремі види підакцизних товарів протягом останнього періоду постійно зростали. Так, мінімальна вартість пляшки горілки об'ємом 0,5 л (міцність 40%) у 2018 р. – 89,40 грн., а у 2022 році – 105,50 грн.

Таблиця 2.2 – Динаміка рівня мінімальних роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв з 2018 р. по 2022 р.

Вид алкогольних напоїв	3 03.12.2018	3 01.01.2019	3 01.01.2020	3 26.01.2021	3 01.01.2022
Горілка та лікєро-горілочані вироби, інші, за 1 л 100%-го спирту, грн.	321,4	321,4	321,4	447	447
Віскі, за 1 л 100%-го спирту, грн.	679	679	679	895	895
Коньяк (бренді) три зірочки, за 1 л 100%-го спирту, грн.	412,5	412,5	412,5	641,6	641,6
Коньяк (бренді) чотири зірочки, за 1 л 100%-го спирту, грн.	632,4	632,4	632,4	696,7	696,7
Коньяк (бренді) п'ять зірочок, за 1 л 100%-го спирту, грн.	758,3	758,3	758,3	758,3	758,3
Вина виноградні натуральні у скляній тарі місткістю 0,7 л, в іншій тарі місткістю 1 л, грн.	42	42	42	49	49
Вина у скляній тарі місткістю 0,7 л і 0,75 л, грн.	89,1	89,1	89,1	109	109

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Наступним проведемо аналіз частки реалізації окремих груп підакцизних товарів (рис. 2.3).

Частка реалізації окремих груп підакцизних товарів засвідчує, що найбільша питома вага упродовж аналізованого періоду припадає на нафтопродукти (34–39%) та на тютюнові вироби (29–36%). Найменша частка припадає на транспортні засоби (3–5%) та інші підакцизні товари (4–7%) за аналізований період.

Спостерігається неоднозначна тенденція стосовно частки реалізації окремих груп підакцизних товарів у 2008–2022 рр. в Україні. Таку ситуацію можна охарактеризувати як негативну, адже стрімке підвищення ставки податку призводить до розвитку тіньового сектору економіки.

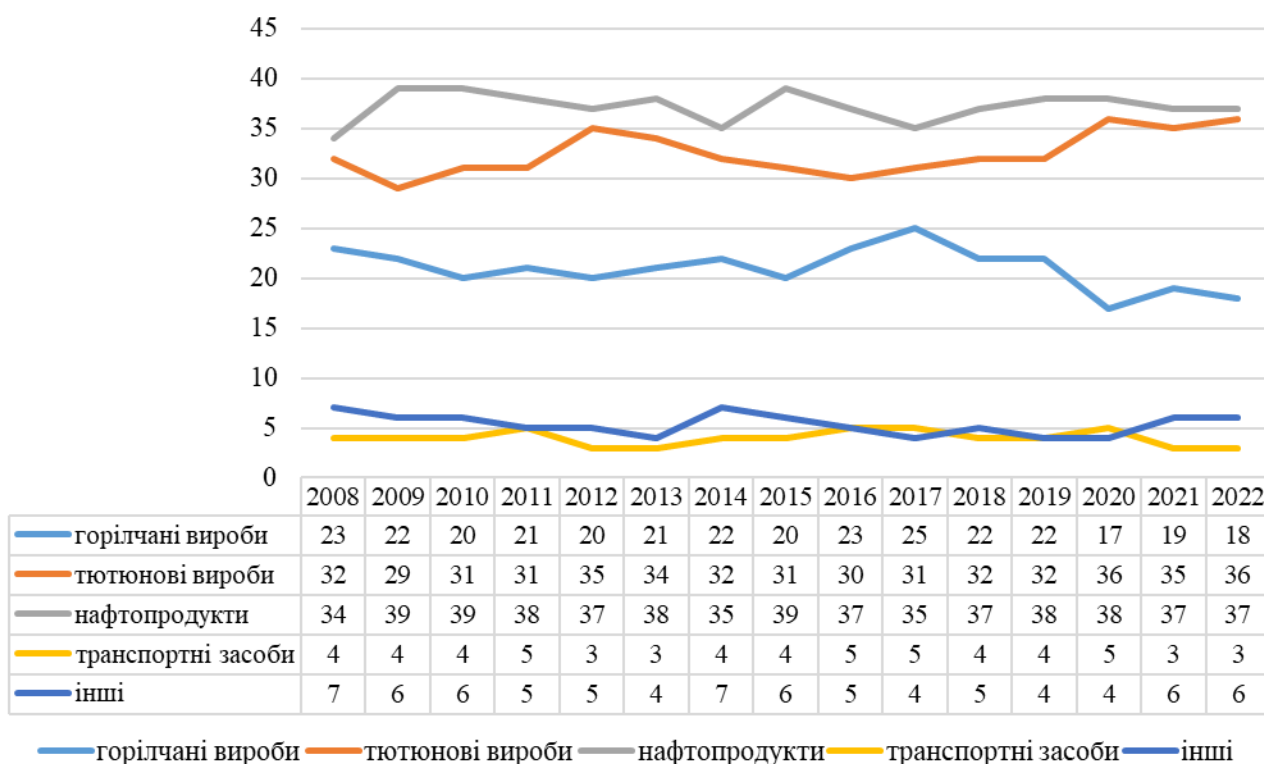


Рисунок – 2.3. Частка реалізації окремих груп підакцизних товарів у 2008–2022 рр. в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Питома вага надходжень акцизного податку за видами підакцизних товарів продукції протягом 2018–2022 років представлена на рис. 2.4.

Аналіз структури надходжень акцизного податку засвідчує, що протягом дослідженого періоду основними групами підакцизних товарів (продукції), які формували найбільшу частину надходжень цього податку, були тютюнові вироби, пальне, спирт і алкогольні напої, частка яких коливалась від 96,6 % у 2018 році до 92,4 % у 2022 році.

Зменшення частки надходжень акцизного податку за цими групами підакцизних товарів (продукції) в першу чергу пов'язано із запровадженням оподаткування цим податком електричної енергії, а також збільшенням частки акцизного податку з транспортних засобів і кузовів за рахунок запровадження оподаткування цим податком вантажних автомобілів і автобусів та підвищення

ставок оподаткування.

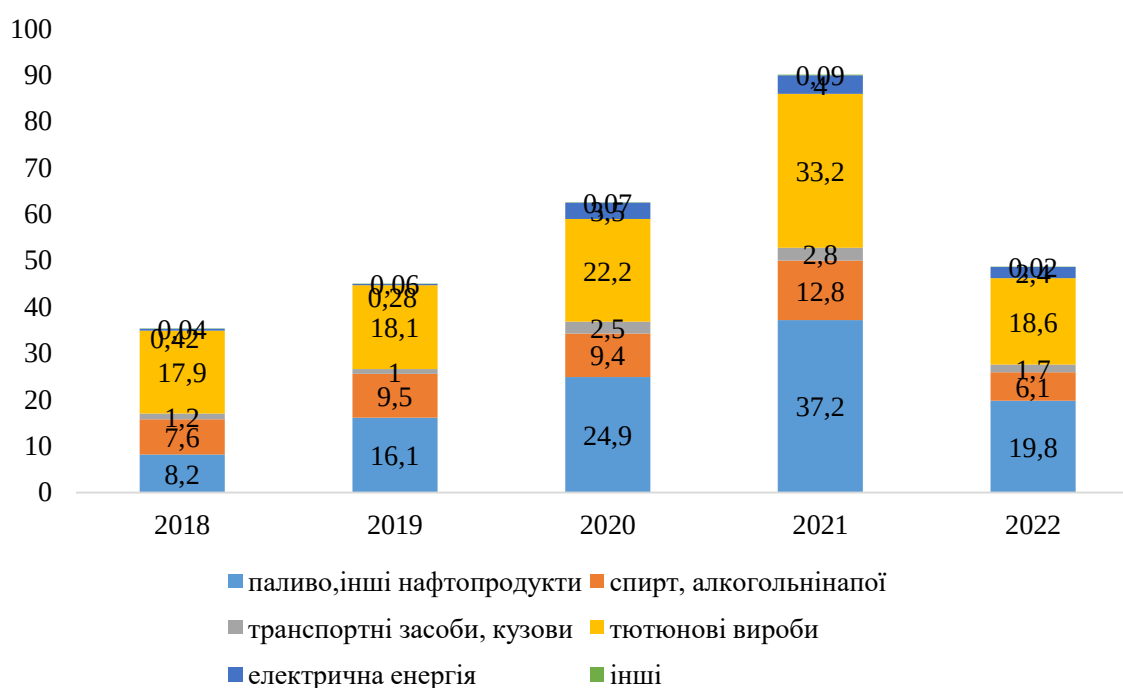


Рисунок – 2.4. Питома вага надходжень акцизного податку за видами підакцизних товарів продукції протягом 2018–2022 років

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Структура акцизного податку за ввезеними товарами та виробленими на території України за 2018-2022 рр. наведена у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Структура акцизного податку у Зведеному бюджеті України у період 2018-2022 рр.

Показник	2018	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +/-	
						2022/ 2021	2022/ 2018
1	2	3	4	5	6	7	8
Акцизний податок, всього, млн грн.	126757,8	130753,3	146681,4	172064	105215,2	-66848,8	-21542,6
Акцизний податок з ввезених підакцизних товарів, млн грн	54062,3	59409,8	64366,5	87019,7	44084,4	-42935,3	-9977,9

Продовж. табл. 2.3

1	2	3	4	5	6	7	8
Акцизний податок з вироблених на території України підакцизних товарів, млн грн.	72695,5	71343,5	82314,9	85044,3	61130,8	-23913,5	-11564,7

Джерело: розроблено автором на основі [26]

Дані табл. 2.3 засвідчують зменшення обсягу надходження акцизного податку у 2022 році проти попередніх. Так, у 2022 році до Зведеного бюджету України поступило 105215,2 млн грн. акцизного податку (акциз з вироблених та ввезених підакцизних товарів разом), що на 66848,8 млн грн. менше, ніж у 2021 році та на 21542,6 млн грн., ніж у 2018 році. Таку тенденцію пояснюємо війною з РФ та наслідками, яка вона чинить на економіку України: зниження податку на пальне, зниження купівельної спроможності населення, зростання тіньового продажу підакцизних товарів тощо.

Суттєвим недоліком діючої системи планування (прогнозування) надходжень акцизного податку є відсутність методики визначення впливу змін до законодавства, зокрема щодо підвищення (зниження) ставок акцизного податку, на споживання підакцизних товарів (продукції), від якого безпосередньо залежать обсяги внутрішньої реалізації та імпорту цих товарів (продукції), а отже, і надходжень акцизного податку до бюджету.

Обсяг підакцизних товарів (продукції), вироблених в Україні, яка є базою для оподаткування акцизним податком (крім спирту), різко скоротилась за всіма основними групами підакцизних товарів (продукції). Найбільше скорочення відбулось із транспортних засобів, пального та виноробної продукції.

2.2. Моніторинг фіскальної ефективності акцизного оподаткування в Україні

Питома вага акцизів різна і визначається фінансовою політикою, яку проводить держава. У США в залежності від штату акцизні надходження становлять від 2 до 12%, в Канаді – до 15% і зараховуються в федеральні бюджети штатів. Франція є однією з небагатьох країн, де акцизні надходження – від 20 до 35% – спрямовуються до місцевих бюджетів. В Іспанії, Німеччині, Великобританії надходження від акцизів становлять від 10 до 20% державних бюджетів.

В Україні акцизи завжди відігравали важливу фіскальну роль (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Частка основних бюджетоутворюючих податків у ВВП України в 2018– 2022 рр.,%

Показник	2018	2019	2020	2021	2022	Абсолютне відхилення, +/-	
						2022/ 2021	2022/ 2018
ПДФО	4,70	5,01	5,80	6,21	6,92	0,71	2,22
Податок на прибуток	2,52	2,03	2,53	2,54	2,67	0,13	0,15
Рентні платежі	1,00	0,68	0,51	0,40	0,59	0,19	-0,41
Місцеві податки та збори	0,50	1,42	1,81	1,80	1,70	-0,10	1,20
ПДВ	11,90	12,41	13,79	14,60	14,33	-0,27	2,43
Акцизний податок	2,80	3,62	4,31	4,01	3,73	-0,28	1,13
Митний збір	0,81	0,82	0,80	0,84	0,90	0,06	0,09

Джерело: розроблено автором на основі [26]

Як вбачається з даних табл. 2.4 акцизному податку відведена частка від 2,80–4,31% у формуванні бюджетної частини України. Найбільша частка податкового наповнення бюджету відведена ПДВ.

Податкове навантаження з оплати специфічних акцизів буде розподілятися між виробником і споживачем продукції виробництва в залежності від еластичності попиту та пропозиції на окремі види товарів, робіт і послуг. Тому,

для реалізації принципу рівномірного податкового навантаження на різні категорії платників податків, органам місцевого самоврядування, у разі віднесення цих податків до місцевих, необхідно використовувати теорію еластичності у власній податковій політиці [12].

Надходження всіх непрямих податків здатні задовольнити умову відповідності темпам зростання надходжень загальнодержавних податків (див. рис. 2.5). Вони відображають економічну ситуацію в країні, збільшуються одночасно з економічним зростанням.

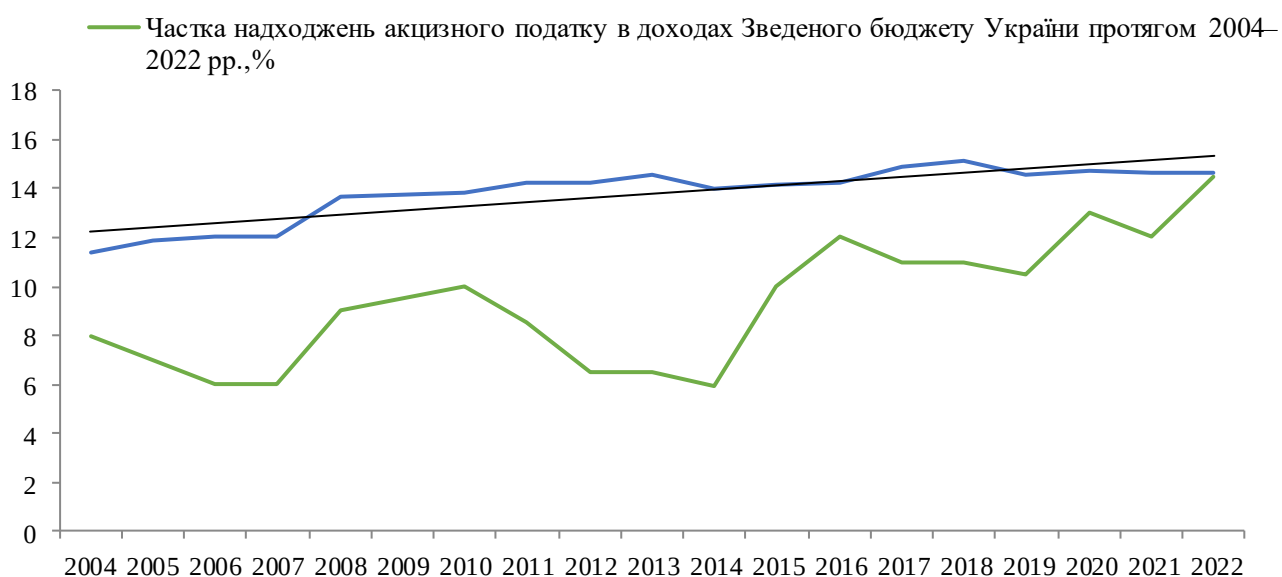


Рисунок – 2.5. Частка надходжень акцизного податку в доходах Зведеного бюджету України протягом 2004–2022 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [26]

Протягом 2004–2009 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 2011–2014 рр. частка надходжень акцизного податку була відносно стабільною. У період з 2015 по 2021 рр. фіскальна

значимість акцизного податку знову почала зростати [12].

Фіскальна складова акцизного податку доволі суттєва в структурі доходів державного бюджету. Надходження від акцизного податку в 2014–2021 роках мали наявну тенденцію до зростання, зокрема в 2014 році контролюючим органам вдалося мобілізувати на 1627,7 млн грн. більше аналогічного показника 2018 року. Відбулось значне зростання й протягом 2017 року, а саме на 1999,8 млн грн.

Що стосується частки акцизного податку в структурі податкових надходжень, то вона доволі значна і коливається в межах 10–14% та за аналізований період з 2018–2022 роки досягла свого максимуму – 12,39 %. План по надходженню АП за період аналізований період виконувався лише двічі, а саме у 2014 та 2015 році, коли до державного бюджету надійшло 109,2% від запланованого та 105,1% від плану відповідно. В 2020–2021 роках відсоток виконання планових показників коливався в межах 90–93%.

Надходження акцизного податку з вироблених в Україні товарів суттєво перевищують аналогічні надходження із ввезених підакцизних товарів. Скорочення відзначається протягом 2017 року, як з вітчизняних товарів, так і імпортованих, коли надходження становили 26,4 млрд. грн. проти 8,9 млрд. грн. В структурі акцизних надходжень переважають спиртні напої, тютюнові вироби та нафтопродукти.

Хоча фактично протягом 2018–2021 років відбулось суттєве скорочення імпорту алкогольних напоїв та транспортних засобів, обсяги імпорту тютюнових виробів і палива щорічно коливались, а в цілому за п'ять років імпорт цієї продукції збільшився майже на 8 %.

На скорочення обсягів легального виробництва та імпорту підакцизних товарів впливали як несприятлива економічна ситуація в Україні (внаслідок війни з РФ) та зниження купівельної спроможності населення, так і постійне підвищення ставок акцизного податку, яке за умов неналежного адміністрування цього податку контролюючими органами призводило до підвищення рівня тіньового

виробництва в цих галузях.

За рахунок використання основних непрямих податків (у нашому випадку – специфічних акцизів) держава може впливати на рівень споживання населення і, відповідно, рівень виробництва. З цих причин саме ці податки повинні перебувати «в руках» державних органів з метою впливу на економічну кон'юнктуру. Мінімальний вплив на циклічні коливання економіки серед податків на споживання може мати податок з продажів з невеликою ставкою оподаткування. Він може бути віднесений до місцевого оподаткування як додатковий непрямий податок.

Таким чином, відсутність точної інформації щодо фактичних обсягів виробництва, експорту та імпорту підакцизних товарів (продукції) ускладнювало процес прогнозування цих показників на плановий та на два наступних за плановим прогнознi роки, призводило до похибок у результатах прогнозування цих показників та, як наслідок, показників надходження акцизного податку до державного бюджету. Водночас, у дослідженому періоді скорочувались обсяги виробництва та імпорту практично по всіх групах підакцизних товарів (продукції), а отже, скорочувалась база оподаткування акцизним податком.

Зміни в податковому законодавстві, які відбувались у 2018–2021 роках, зокрема підвищення ставок акцизного податку, за відсутності належного адміністрування цього податку, призводили до збільшення рівня тіньового виробництва та обігу підакцизних товарів, що також негативно впливало на базу оподаткування акцизним податком.

2.3. Оцінка впливу акцизного оподаткування на вітчизняних товаровиробників підакцизних товарів

Розрахунок і контроль показника податкового навантаження платника податків на макрорівні відноситься, перш за все, до функції податкового органу.

Мета цієї роботи полягає в виявленні негативних сторін системи оподаткування конкретного платника податків і висловлюванні порад та рекомендацій (обґрунтованої думки) відносно оптимізації його системи оподаткування. Така робота спрямована на виконання податкового обов'язку платником податків у розмірах, визначених законодавчими нормами, тобто встановлення істини у відносинах платника податків і держави. Отже, вона повинна здійснюватися в інтересах обох сторін податкового процесу [19].

Можна розпочати оцінку впливу акцизного оподаткування на вітчизняних товаровиробників підакцизних товарів із аналізу динаміки рівня податкового навантаження (за методикою Світового банку) див. табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Динаміка рівня податкового навантаження в Україні за методикою Світового банку за період 2008–2021 рр.

Роки	Показники легкості введення бізнесу	Показники важкості сплати податків	Час, необхідний для розрахунку та сплати податків	Загальна ставка оподаткування для середніх товаровиробників, %
2008	124	-	2185	51,0
2010	139	177	2085	57,3
2014	152	181	657	57,1
2018	137	165	491	55,4
2019	112	164	390	54,8
2020	87	106	350	52,9
2021	83	107	350	52,2

Джерело: розроблено автором на основі [26]

Відповідно до проведеного кореляційного аналізу, існує пряма залежність між показником складності сплати податків і загальним рейтингом легкості ведення бізнесу в Україні.

В Україні ситуація почала поліпшуватися лише з 2011 року в зв'язку з вступом в дію Податкового кодексу. Так, у 2014 році Україна в рейтингу складності сплати податків піднялася на 16 позицій в порівнянні з попереднім роком, що привело до поліпшенню рейтингу по легкості ведення бізнесу на 15

позицій за цей же час. За останні роки суттєво покращилися деякі показники, а саме скорочено кількість податкових платежів і час, необхідний для розрахунку і сплати податків, знижена загальна ставка оподаткування для середніх товаровиробників [26].

У сучасних умовах економічного розвитку України ефективність податкової системи ґрунтується на можливості реалізувати закладені в ній фіскальну і регулюючу функції. Недостатня фіскальна ефективність всієї податкової системи України в цілому і її основних бюджетоутворюючих податків зокрема призводить до недофінансування видатків держави, зростання дефіциту бюджету і, як наслідок, відображається на макроекономічній стабільності країни.

Україна, як і її сусідні держави при непрямому оподаткуванні використовує принцип місця призначення. Цей принцип передбачає, що непрямі податки стягуються з усіх товарів, робіт і послуг, які були ввезені в юрисдикцію для кінцевого споживання, незалежно від того, де ця продукція була виготовлена. Відповідно до цього принципу непрямими податками обкладається імпорт і не оподатковується експорт. Відповідно, не підлягають оподаткуванню операції з вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України [19].

Вітчизняний виробник тютюнових виробів за власним вибором, відповідно до таких економічних факторів, як ефективність виробництва, конкурентоспроможність вироблених товарів, рентабельність фінансово-господарської діяльності, вирішує які обсяги виробленої продукції реалізувати для кінцевого споживача на митну територію України, а які експортувати.

Більше того, в Україні відсутній вплив на державному рівні на вітчизняних виробників тютюнових виробів, щодо регулювання обсягів експорто-орієнтованої продукції та продукції виготовленої для вітчизняного споживача. Відповідно, вітчизняні фабрики тютюнових виробів, вироблені обсяги продукції може реалізовувати в будь-якій кількості резидентам і нерезидентам, як на території

України, так і за її межами. При чому, така діяльність не обмежена за обсягами поставок і видам здійснюваних операцій. І якщо підприємству вигідно експортувати вироблену продукцію, з використанням пільгового оподаткування акцизним податком, він це буде робити в обсягах, в яких він сам вирішить.

Якщо вітчизняний товаровиробник підакцизних товарів зменшує реалізацію власної продукції на території України, за рахунок експорту, з суми нарахованого акцизного податку менше надійде в бюджет податкових зобов'язань.

Для початку розглянемо кількість платників акцизного податку за 2019–2022 роки (рис. 2.6).

Як вбачається з діаграм рис. 2.6 за останні три роки загальні кількість платників податків зменшилася з 3450 тис осіб до 3340 тис осіб. При цьому кількість платників акцизу : питома вага платників акцизу у загальній кількості платників податків з 0,8% до 0,85% у 2022 році [25].

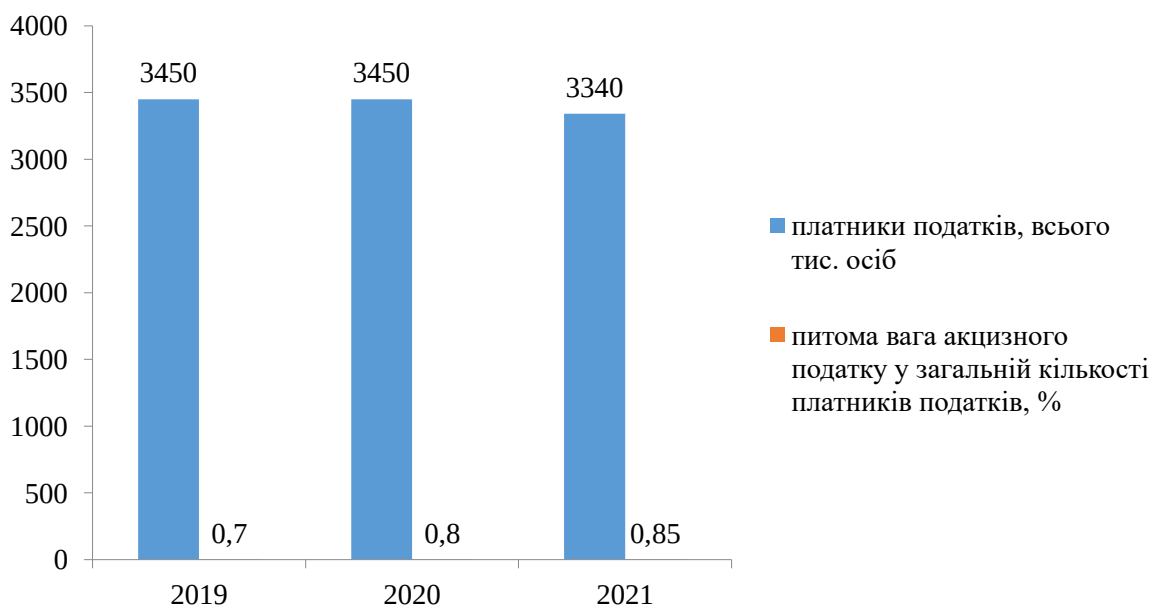


Рисунок – 2.6. Динаміка платників податків України у період 2019-2022 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Протягом 2020 року проведено 22495 перевірок господарюючих суб'єктів, що здійснюють діяльність у сфері обігу підакцизних товарів. Вжито заходів, спрямованих на запобігання і боротьбу з незаконним виробництвом та обігом підакцизних товарів. За результатами проведених перевірок встановлено 10571 випадків порушення законодавства у сфері виробництва і обігу підакцизних товарів, застосовано фінансових санкцій на суму 317,2 млн. грн.

Крім того, за несвоєчасне подання суб'єктами господарювання декларацій з акцизного податку, реалізацію пального без реєстрації платника акцизного податку, порушення порядку реєстрацій акцизних накладних донараховано акцизного податку та застосовано санкцій на суму 279,4 млн. грн.

Ці дані можна вважати не точними, адже спираючись на те що акциз зростає, багато точок збуту підакцизних товарів, реалізують дану продукцію незаконно.

За оцінкою ДПС України, у 2021 році не поступило до Зведеного бюджету 7% акцизу. Що стосується окремих груп підакцизних товарів, то акциз з алкоголю (-2%), акциз з тютюну (-2%), інші підакцизні товари (-4%) (див. рис. 2.7).

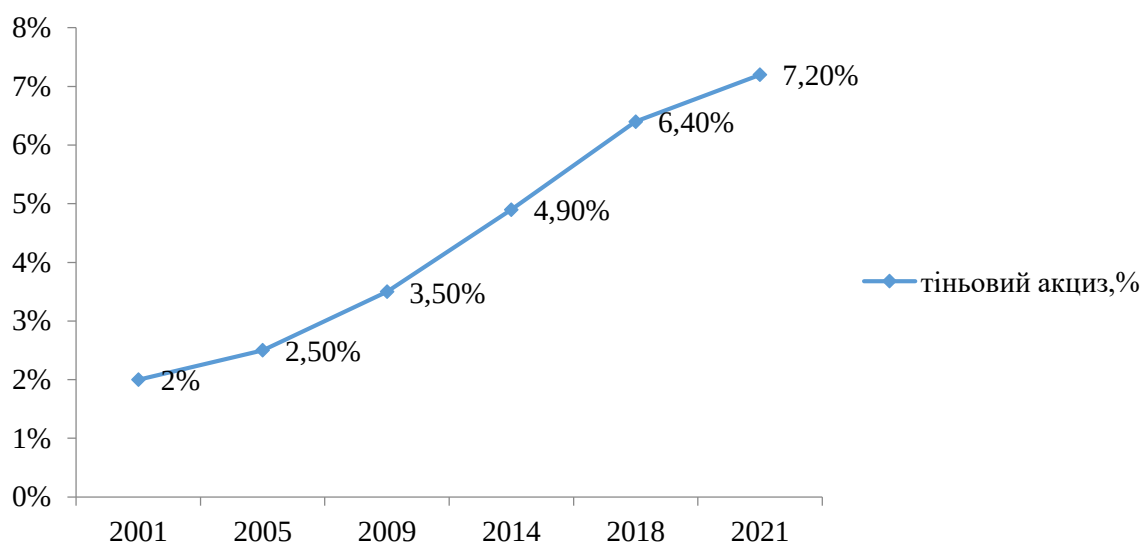


Рисунок – 2.7. Тіньовий акциз в Україні за період 2001-2021 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [25]

Отже, проведемо порівняльний аналіз обсягів виготовленої продукції та розмірів сплаченого акцизного податку (див. табл. 2.6). Даний аналіз є узагальненим показником. Значення підприємств, що виробляють підакцизні товари на території України усереднилися.

Таблиця 2.6 – Зіставлення виручки від виробленої підприємствами на митній території України підакцизних виробів і суми нарахованого (сплаченого, пільгового) акцизного податку за 2018–2021 роки, %

Рік	акциз		Виручка		Податкове навантаження		
	пільговий	виплачений	експорт	Митна	*	**	***
1	2	3	4	5	6	7	8
2018	22,1	77,9	21,8	78,2	45,4	45,2	35,4
2019	22,6	77,4	22,3	77,7	46,3	46,1	35,8
порівняння	±0,5				+0,9	+0,7	+0,4
2020	23,1	76,9	23,3	76,7	49,1	45,7	36,5
порівняння	±0,5		±1,0		+2,8	+1,4	+0,7
2021	23,6	76,4	24,4	75,6	50,4	49,4	37,4
порівняння	±0,5		±1,1		+1,3	+1,9	+0,9

Джерело: розроблено автором на основі [25]

* - нараховані суми акцизного податку до виручки від виготовленої підприємствами на митній території України підакцизних виробів;

** - сплачені суми акцизного податку до виручки від реалізованих на митній території України самостійно виготовлених підприємствами підакцизних виробів;

*** - сплачені суми акцизного податку в загальній виручці разом з експортом (без імпорту).

З табл. 2.6 видно, що підприємства поступово збільшують частку експортних операцій (на 2,6% в 2021 році в порівнянні з 2019 роком). Ця тенденція позитивно впливає на рівень податкового навантаження (зменшує розмір сплаченого акцизного податку та збільшує пільговий). Так як у вітчизняних підприємств щорічно збільшуються обсяги виробленої продукції, (приблизно, на 108% з 2019 року до 2021 року), зростає і податкове навантаження. Проте його розмір щорічно в порівнянні з ростом обсягів виручки поступово зменшується (за три роки спостерігається збільшення виручки на 8%, а податкового навантаження

на 5%).

З огляду на те, що обсяги власних вироблених тютюнових виробів на підприємствах в останні роки орієнтовані на вивіз, тобто збільшуються обсяги експортних операцій, відповідно розмір пільгового акцизного податку теж став зростати в загальній нарахованій сумі.

Тобто, вітчизняним підприємствам вдалося досягти оптимізації податкового навантаження по сплаті акцизного податку при збільшенні обсягів виробництва підакцизних товарів. Проте, вітчизняні підприємства намагаються приховати свої доходи, щоб сплачувати менші податки, отримуючи більше економічних вигід.

У 2022 році, внаслідок початку війни з РФ, акцизне оподаткування зазнало змін. Так, згідно Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» № 2120-IX від 15.03.2022 р., на період військового стану звільняються від акцизного податку паливо (з вересня 2022 року поновлено), зріджений газ та нафтопродукти, імпорт броньованих автомобілів для цілей оборони та відсічі агресії РФ, а також операції з фізичної передачі підакцизних товарів Збройним Силам України та іншим воєнізованим формуванням або державі як гуманітарної допомоги або в порядку примусу (для забезпечення потреб оборони) [2].

У разі неможливості зареєструвати акцизну накладну в Єдиному реєстрі акцизних накладних тимчасово дозволяється переміщення пального або спирту етилового за дотримання додаткових вимог до товарно-транспортної накладної: вона повинна містити всю інформацію, яка повинна бути відображена у відповідній акцизній накладній.

Платники податків (фізичні особи), які у зв'язку з наслідками їхньої безпосередньої участі у військових діях не дотримувалися строків виконання податкових обов'язків з акцизу, звільняються від відповідальності за їх невиконання, якщо вони виконують такі обов'язки протягом 1 місяця з дня

припинення дії обставин, що перешкоджали їм. Проте законопроектом № 7360, ухваленим 12.05.2022 р. цей термін збільшено до 60 днів.

Облік пального та спирту етилового на акцизних складах, що зруйновані або перебувають у зоні бойових дій чи окупації, здійснюватиметься на підставі даних інвентаризації, проведеної після поновлення їх роботи.

Таким чином, акцизне оподаткування України зазнало чималих змін з років незалежності і до сьогодні. Війна з РФ та криза, яку вона супроводжує призвели до зростання рівня тіньового виробництва та обігу підакцизних товарів, що у свою чергу негативно впливає на базу оподаткування акцизним податком.

РОЗДІЛ 3

ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Проблеми справляння акцизного податку в Україні

За останні декілька років, податкова система зазнала певних трансформацій. Зміни нормативно-правової бази та активні дії щодо створення ефективних механізмів регулювання у цій сфері, вимагають всебічного вивчення сутності, причин та наслідків певних аспектів того, що відбувається.

Вивчення в сучасних умовах особливостей та шляхів удосконалення акцизного оподаткування в податковій системі набуває все більшого значення і є важливою складовою функціонування державної економічної політики, що забезпечує надходження значної частини фінансових ресурсів до національної економіки.

В умовах формування ефективної та стабільної податкової системи, незбалансованості бюджетів та зростаючого дефіциту, все більша увага приділяється вивченню проблем акцизного оподаткування та основних напрямів його вдосконалення.

Так, ключовою проблемою у системі непрямого оподаткування є отримання високих сум податкових надходжень, які викликають такі негативні фактори: скорочення виробництва, наявність складного фінансово-економічного стану підприємств, наявність незаконних схем ухилення від сплати податків [31, с. 9].

Розглянемо основні проблеми, що притаманні справлянню акцизного податку в Україні (рис. 3.1).

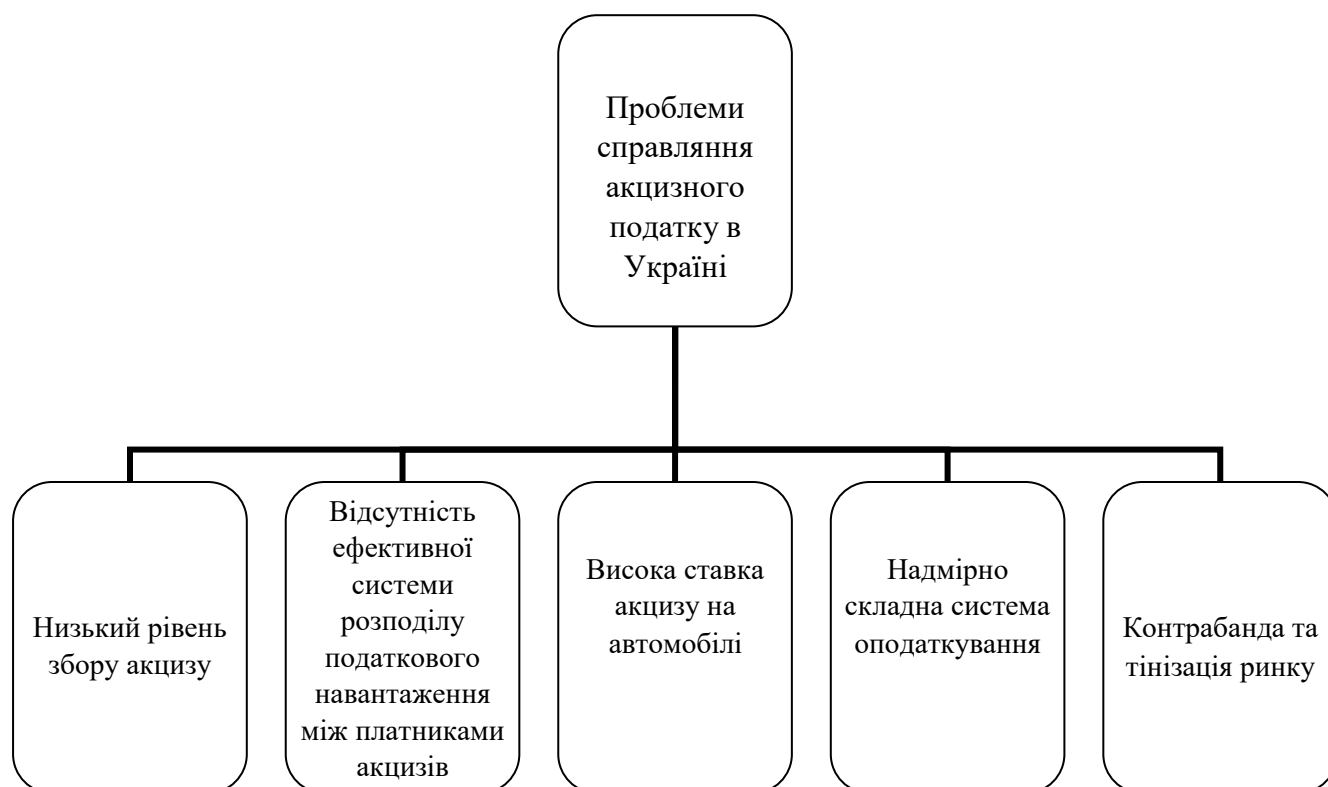


Рисунок – 3.1. Проблеми справляння акцизного податку в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [31, с. 10]

Низький рівень збору акцизу. Однією з головних проблем акцизного оподаткування в Україні є відсутність єдиного принципу, за яким були б здійснені оподаткування всіх типів товарів. Зараз, для різних видів продуктів використовуються різні методи розрахунку акцизу. Так, наприклад, часто податок стягується за диференційованою ставкою акцизу на окремі види товарів, що не забезпечує рівний та прозорий підхід до оподаткування.

До цього варто додати також недосконалість механізму збору даного податку. Неінформативність баз даних, нескоординованість роботи служб митного контролю з іншими відомствами, а також складність визначення факту реалізації певних товарів, ставлять під загрозу розмитнення та призводять до втрат державного бюджету.

За даними Фонду державного майна України, позабюджетні фонди України збирали в 2021 році на 24 мільярди гривень менше, ніж було заплановано. Це

може бути пов'язано з тим, що багато компаній намагаються уникнути здійснення платежів з акцизного збору.

Контрабанда та тінізація ринку. Україна є одним з лідерів реалізації контрабанди на ринку нафти та газу, а також алкогольних напоїв. Тіньові продажі цих товарів на ринку, особливо здійснюючи схемові та інформаційні викривлення, негативно впливають на доходи з акцизного збору.

Порушення фіскальної ефективності акцизного податку могу бути обумовлено будь-яким проявом фактів ухилення від оподаткування (рис. 3.2).



Рисунок – 3.2. Фактори, що обумовлюють порушення фіскальної ефективності акцизного податку в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [19]

Надмірно складна система оподаткування. Україна має надмірно складну систему акцизного оподаткування, зокрема, диференційовані ставки акцизу на різні види товарів. Неупорядкованість цих ставок спричиняє складнощі при

ідентифікації та обліку нарахованого податку. Важливою проблемою акцизного оподаткування є відсутність ефективної системи розподілу податкового навантаження між платниками податків з метою забезпечення сплати акцизів та ефективності податкового адміністрування.

Висока ставка акцизу на автомобілі. Україна має одну з найвищих у світі ставок акцизу на автомобілі (195%), що створює проблеми для автомобільної промисловості.

Однією з труднощів при ввезенні підакцизних товарів до нашої країни через митний контроль є їх класифікаційний перелік. Також при проведенні моніторингу товарів, що переміщуються, виникають втрати митних платежів у державному бюджеті. Ці проблеми здебільшого можна класифікувати як такі, що не відповідають новим цифровим трансформаціям у зв'язку з морально старими методами їх реалізації.

Існує проблема акцизного оподаткування та контролю за обігом алкогольних напоїв, оскільки обсяг їх реалізації відповідає масштабам розвитку нелегального виробництва, а значні суми коштів перебувають в обігу за межами державного бюджету.

Як зазначалося раніше, особливістю стягнення акцизного податку є обмежений перелік підакцизних товарів, і ці групи товарів найчастіше мають спірні питання через особливості їх реєстрації. Актуальність їх маркування характеризується контролем якості підакцизних товарів та законності їх виробництва та ввезення на територію України [19].

Зважаючи на прогресуючий негативний вплив споживання алкоголю на головну державну цінність – життя та здоров'я її громадян – слід застосовувати заходи кримінальної відповідальності за правопорушення, що спричинили злочин внаслідок вживання алкогольних напоїв. Слід також зазначити, що дана проблема стосується кожного індивіда, оскільки свідомо купівля немаркованого підакцизного товару (наприклад, тютюн чи алкоголь) не тільки завдає шкоди

державному бюджету країни, а й, перш за все, становить небезпеку для здоров'я та життя споживача. Однак одержувачі цих товарів не наділені реальною юридичною відповідальністю за свої дії, внаслідок чого відбувається посилення нігілістичної поведінки відповідно до індивідуальних моральних норм, податкової культури та міркувань власної безпеки. Останнє може бути «притуплене» значною мірою через те, що, споживаючи продукт, який викликає звикання, покупець завдає свідомої шкоди власному здоров'ю [12].

Отже, ці проблеми в більшій мірі пов'язані з обласним контекстом та особливостями правової свідомості населення та підприємців (часто схильних до правового нігілізму, зокрема вкрай низькому рівню податкової культури).

Крім того, проблеми незаконного обігу підакцизних наркотичних засобів на обласному рівні посилюються такими факторами, як високий рівень організованої злочинності, особливо в частині корупції державних цивільних службовців «на місцях», а також неефективний механізм контролю за оборотом великої суми готівки.

Прогалини у податковому законодавстві, що спостерігаються в сучасних умовах, призводять до великої кількості конфліктних ситуацій. Наслідок такого процесу – негативний вплив на забезпечення фінансової стабільності країни [12].

Постійне підвищення ставок акцизного податку призводить до зростання ухилення від сплати податків та розвитку тіньового сектора економіки (підприємці приховують доходи від реалізації акцизних товарів). Це визначає важливість удосконалення законодавчого адміністрування акцизів [19]. Збільшення ставок призводить до збільшення виробництва нелегального алкоголю, та, відповідно його споживання, а це, як відомо, загрожує здоров'ю населення.

Це тільки деякі з проблем, які присутні в системі акцизного оподаткування в Україні. До їх вирішення потрібно застосовувати комплексний підхід, щоб забезпечити ефективність та прозорість акцизного оподаткування та призвести до

збільшення доходів державного бюджету.

Податкова система України є порівняно молодого і все ще недостатньо ефективно функціонує, що являється одним із факторів уповільнення економічного зростання. Доцільно проводити подальше реформування методів та інструментів акцизного адміністрування, а також здійснювати оцінку ступеню впливу податкового навантаження на економічне зростання держави.

3.2. Напрями реформування акцизного податку для оптимізації його фінансової ролі

В Україні протягом останніх кількох років було відзначено різке збільшення обсягів акцизного збору. Відтак, акциз став важливим джерелом наповнення державного бюджету. Однак, незважаючи на це, проблеми, що мають місце при справлянні даного виду податку, вимагають впровадження заходів щодо оптимізації даного процесу.

Щоб запобігти можливому введенню на ринок надмірно високих цін та підриву довіри платників акцизу, необхідно забезпечити більш чітке та прозоре акцизне оподаткування.

Новий виток податкової реформи в Україні передбачено рамками вектору розвитку, заявленого у Стратегії стабільного розвитку України «Україна-2030» [28]. Разом з тим, даним документом позначено необхідність створення сприятливих умов для ведення господарської діяльності та побудови прозорої податкової системи, але не окреслені конкретні заходи, які необхідно провести для досягнення позитивного результату (зокрема, у розрізі оптимізації податкового навантаження) [22, с. 148].

Помірний рівень податкового навантаження (в т.ч. акцизами) стимулює

антикризове зростання економіки, а також забезпечує достатній приплив інвестицій у найбільш потрібні з погляду довгострокових перспектив галузі, тому є важливим чинником стимулювання подальшого економічного зростання.

Однак в умовах нестабільності основною проблемою податкової політики України стає пошук компромісу між підтримкою помірного рівня податкового навантаження та необхідністю зростання акцизних податкових надходжень до бюджету.

Досліджено, що акциз впливає на безпеку економіки України (рис. 3.3).



Рисунок 3.3 – Вплив акцизного оподаткування на економічну безпеку України [27]

Враховуючи соціально-економічний стан країни, особливості податкової системи, доцільно обумовити напрями оптимізації податкового навантаження акцизним податком в Україні (рис. 3.4).

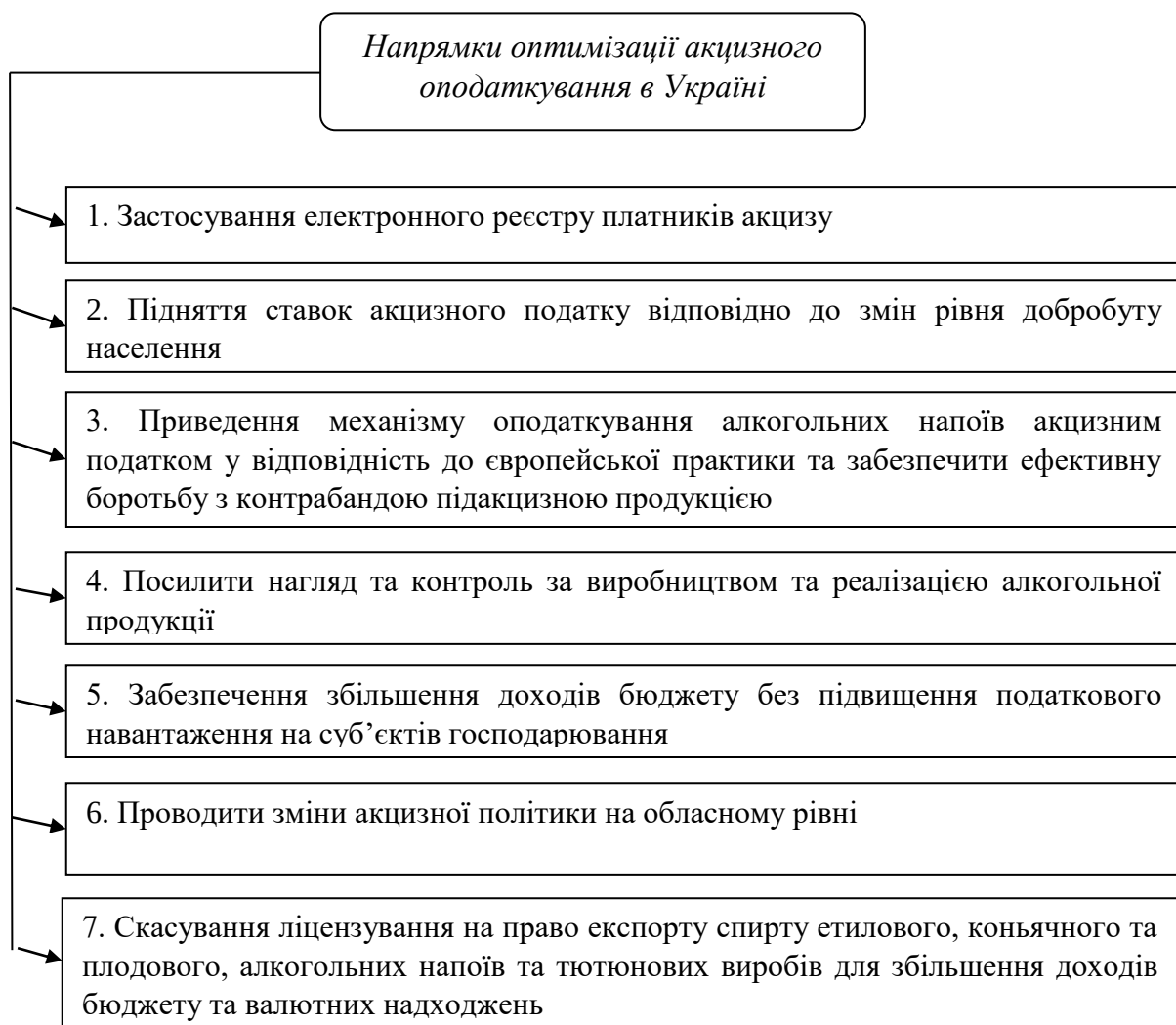


Рисунок 3.4 – Напрямки оптимізації акцизного оподаткування в Україні

Джерело: розроблено автором [27]

Розглянемо їх детальніше.

1. Електронний реєстр платників акцизу. Удосконалення акцизного оподаткування можливо за допомогою застосування системи електронного реєстру та взаємодії державних контролюючих органів. Такі засоби дозволять поліпшити якість та швидкість акцизного збору, а також надати додаткову

інформацію для прийняття ефективних рішень у державному управлінні.

2. Підняття ставок акцизного податку відповідно до змін рівня добробуту населення. Найбільш важливою перспективою у розвитку системи акцизів є встановлення ставок акцизного податку з урахуванням реальної економічної ситуації. Так, у період війни, можна збільшити ставки акцизу на алкогольну продукцію та товари розкоші (яхти, дорогоцінні метали), а зменшити на розмитнення авто.

3. Слід привести механізм оподаткування алкогольних напоїв акцизним податком у відповідність до європейської практики та забезпечити ефективну боротьбу з контрабандою підакцизною продукцією. Такі заходи, крім дотримання соціальної справедливості, дадуть можливість підвищити доходи бюджету, а також сприятимуть оптимізації податкового навантаження на окремих виробників.

Одночасно з підвищенням акцизів державі можна порекомендувати встановити мінімальну роздрібну ціну та серйозно посилити адміністративну відповідальність для виробників та продавців нелегальної продукції. У цілому це ще більшою мірою посилить становище на ринку, а висока мінімальна ціна обмежить можливості потрапляння нелегальної (шкідливої) підакцизної продукції у роздріб.

4. Посилити нагляд та контроль за виробництвом та реалізацією алкогольної продукції. Цей захід вимагатиме значних витрат на підготовку кадрів, судові позови з виробниками, розробку нового законодавства та заходів законодавчого примусу та покарання. До того ж посилення адміністративних заходів може тільки погіршити сформовану ситуацію, тому слід діяти поступово та ретельно зважувати усі рішення.

5. Забезпечення збільшення доходів бюджету без підвищення податкового навантаження на суб'єктів господарювання. Податкова система покликана виконувати свою безпосередню «фіскальну» функцію, забезпечуючи потреби бюджетів усіх рівнів.

Збільшення доходів бюджету без підвищення податкового тиску можна досягти шляхом посилення боротьби з ухиленням від сплати акцизів та усунення мінімізації оподаткування. В цьому напрямі у нашої держави є значний резерв, що знаходиться у «тіні».

За різними оцінками рівень тіньовий економіки варіює у межах 40 – 50 % від ВВП [12]. Для виведення її з тіні необхідна низка заходів, серед яких: необхідність зміни принципів та підходів до діяльності фіскальних органів; перехід до сервісної служби з надання якісних послуг та використання нових електронних інструментів для платників податків; посилення відповідальності за корупційні діяння; реформування фіскальної служби з залученням бізнесу, громадськості та міжнародних партнерів; формування відповідального ставлення платників до виконання їх податкових зобов'язань та сприяння поверненню довіри платників податків до держави.

6. Також необхідно змінювати акцизну політику на обласному рівні: багато суб'єктів стимулюють виробництво алкогольної продукції всередині своїх кордонів (області / району), що збільшує регіональний сепаратизм та ухилення від податків шляхом реєстрації іншого суб'єкта. Варто на рівні державної влади встановити вимоги до акцизної політики областей, щоб деяким із них було простіше відмовитися від цього виду надходжень, оскільки будуть запропоновані великі частки надходження за низкою інших податків, наприклад, з податку на прибуток або частини ПДВ, оскільки надходження від цього виду непрямого податку є досить значними.

7. Стосовно регулювання акцизу через реалізацію зовнішньоекономічної діяльності держави, то тут слід впроваджувати механізми лібералізації та дерегуляції. Так, доречно буде скасувати ліцензування на право експорту спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів для збільшення доходів бюджету та валютних надходжень [28].

Окреслені стратегічні пріоритети оптимізації акцизного оподаткування в

Україні дадуть змогу створити соціально справедливу, економічно ефективну податкову систему, що сприятиме стабільному розвитку економіки невиснажливим способом.

Отже, реалізація запропонованих рекомендацій має створити умови для економічно обґрунтованого механізму акцизів, підвищення їх значущості при виконанні фіскальних та регулюючих функцій підакцизних товарів, а також забезпечення раціонального розподілу надходжень від акцизів між бюджетами країни, яка, у свою чергу, призводить до зниження витрат на податкове адміністрування.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження на тему: «Акцизне оподаткування та його удосконалення»:

Розглянуто сутність, види і роль акцизів у податковій системі. Акцизи відносяться до однієї з первісних форм непрямого оподаткування. Даним податком оподатковуються товари та послуги, які мають здатність задовольняти специфічні потреби індивіда. В силу цієї обставини перелік підакцизної продукції обмежений, і генезис акцизу взаємопов'язаний із корисністю та якістю блага. Будучи податком на соціально-шкідливі, але споживчі товари, акцизні доходи використовують у напрямі створення економічних умов скорочення споживання цих товарів.

Досліджено нормативно-правове регламентування акцизного податку в Україні. До основних законодавчих документів слід віднести: Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, закон України «Про Митний тариф України», Закон України «Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів».

Здійснено аналіз акцизного оподаткування в Україні. Акцизному податку відведена частка від 2,80–4,31% у формуванні бюджетної частини України. Найбільша частка податкового наповнення бюджету відведена ПДВ.

Мінімальні роздрібні ціни на окремі види підакцизних товарів протягом останнього періоду постійно зростали. Так, мінімальна вартість пляшки горілки об'ємом 0,5 л (міцність 40%) у 2018 р. – 89,40 грн., а у 2022 році – 105,50 грн.

Проведено моніторинг фіскальної ефективності акцизного оподаткування в Україні. Що стосується частки акцизного податку в структурі податкових надходжень, то вона доволі значна і коливається в межах 10–14% та за

аналізований період з 2018–2022 роки досягла свого максимуму – 12,39 %. План по надходженню АП за період аналізований період виконувався лише двічі, а саме у 2014 та 2015 році, коли до державного бюджету надійшло 109,2% від запланованого та 105,1% від плану відповідно. В 2020–2021 роках відсоток виконання планових показників коливався в межах 90–93%.

Здійснено оцінку впливу акцизного оподаткування на вітчизняних товаровиробників підакцизних товарів. Дослідження показало, що підприємства поступово збільшують частку експортних операцій (на 2,6% в 2021 році в порівнянні з 2019 роком). Ця тенденція позитивно впливає на рівень податкового навантаження (зменшує розмір сплаченого акцизного податку та збільшує пільговий). Так як у вітчизняних підприємств щорічно збільшуються обсяги виробленої продукції, (приблизно, на 108% з 2019 року до 2021 року), зростає і податкове навантаження. Проте його розмір щорічно в порівнянні з ростом обсягів виручки поступово зменшується (за три роки спостерігається збільшення виручки на 8%, а податкового навантаження на 5%). Тобто, вітчизняним підприємствам вдалося досягти оптимізації податкового навантаження по сплаті акцизного податку при збільшенні обсягів виробництва підакцизних товарів. Проте, вітчизняні підприємства намагаються приховати свої доходи, щоб сплачувати менші податки, отримуючи більше економічних вигід.

Описано проблеми справляння акцизного податку в Україні. З'ясовано, що до основних проблем відносяться: суттєве підвищення ставок акцизного податку (це призвело до здорожчання підакцизних товарів); недостатній рівень захисту від підробок вітчизняних акцизних марок; корумпованість працівників податкових та митних органів задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів, внаслідок чого відбувається зміщення таких товарів в «тіньовий» сектор тощо.

Представлено напрями реформування акцизного податку для оптимізації його фінансової ролі. Удосконалення акцизного оподаткування можливо за

допомогою застосування системи електронного реєстру та взаємодії державних контролюючих органів. Такі засоби дозволять поліпшити якість та швидкість збору акцизного збору, а також надати додаткову інформацію для прийняття правильних рішень у державному управлінні.

Покращення механізму акцизного оподаткування української економіки залежить від виявлення та врахування всіх факторів, які піддають його впливу. Від доопрацювання механізмів оподаткування залежить динаміка розвитку національної економіки та забезпечення стійких надходжень до бюджету, тому необхідно максимально вживати зусиль та ресурсів для його удосконалення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України: Закон Верховної Ради України № 2456-VI від 07.07.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
2. Податковий кодекс України: Закон Верховної Ради України № 2755 – VI від 02.12.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
3. Цивільний кодекс України: Закон Верховної Ради України № 980-IV від 19.06.2003 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
4. Про деякі питання ввезення на митну територію України та проведення першої державної реєстрації транспортних засобів : Закон України № 2739-IV від 06.07.2005 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
5. Про Митний тариф України : Закон України № 2697-IX від 19.10.2022 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
6. Про затвердження Порядку проведення розрахунку суми зменшення акцизного податку : постанова Кабінету Міністрів України № 1260 від 27.12.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
7. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку : Наказ Міністерства фінансів України № 14 від 23.01.2015 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
8. Про затвердження Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів : постанова Кабінету Міністрів України № 1729 від 27.12.2010 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).
9. Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа : Наказ Міністерства фінансів України № 651 від 30.05.2012 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).

10. Про затвердження відомчих класифікаторів інформації з питань державної митної справи, які використовуються у процесі оформлення митних декларацій : Наказ Міністерства фінансів України № 1011 від 20.09.2012 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).

11. Богатирьова Є.М. Генезис податкових реформ в Україні. *Економічний простір*. 2017. № 118. С. 126-142.

12. Богдан Т. Антикризова фіскальна політика та проблеми акцизів. Бізнес Цензор.2021. URL: https://biz.censor.net/columns/3296145/antikrizova_fskalna_poltika_ta_problemi_aktsizv (дата звернення: 30.03.2023).

13. Трансформаційні процеси у податковій системі України: монографія / [Волохова І.С., Луніна І.О., Слатвінська М.О., Хомутенко А.В.] за ред. д-ра екон. наук І.С. Волохової. Одеса: Атлант, 2018. 383 с.

14. Волощук М.Г., Матьола І.І., Карабін Т.О. Становлення та розвиток податкової системи України: монографія. Ужгород: Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 169 с.

15. Шуневич А.С. Фіскальна ефективність акцизного податку як складова оптимізації системи непрямого оподаткування. *Accounting & Finance*. 2020. №4 (90). 82-88.

16. Долженков О.В. Податкове законодавство: стан і перспективи розвитку: дис. ... д-ра філ. 2020. Одеса. 263 с.

17. Дмитренко А.В., Лебедик Г.В. Особливості справляння акцизного податку в Україні та практика оподаткування. *Eurasian Academic Research Journal*. 2018. № 12. С. 61-66.

18. Донченко Т.В., Олійник А.В. Етапи становлення податкової системи України в контексті розвитку цифрової економіки. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2019. № 1. С. 45-62.

19. Дроговоз Ю., Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. URL: <https://www.rpr.org.ua/uploads/2019-09-15.pdf>

(дата звернення: 20.03.2023).

20. Концепція реформування податкової системи України: Державна податкова служба України. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247504310 (дата звернення: 20.03.2023).

21. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис. ... д-ра екон. наук. 2006. Київ. 437 с.

22. Мартиненко В.В. Макроекономічні фактори модернізації фіскальної політики України. *Фінансовий простір*. 2019. № 1(33). 147-157.

23. Юрчишена Л.В., Кернична Г.Ю. Концептуальні засади фіскальної ефективності непрямого оподаткування в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. 2021. № 6. 122-126.

24. Офіційний сайт Вікіпедії. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki> (дата звернення: 20.03.2023).

25. Офіційний сайт Держаної служби статистики України URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 20.03.2023).

26. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk> (дата звернення: 20.03.2023).

27. Семенченко Н.В., Рощина Н.В., Борданова Л.С. Акцизний податок: сучасні тенденції та проблематика. *Агросвіт*. 2020. № 10. 16-23.

28. Стратегії стабільного розвитку України «Україна-2030». URL: <https://ips.ligazakon.net/document/JH6YF00A> (дата звернення: 20.03.2023).

29. Тучак Т.В., Шейко Н.М. Адміністрування акцизного податку у контексті його фіскальної ефективності. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 43. <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal> (дата звернення: 20.03.2023).

30. Хлебнікова І.І. Фіскальні та регулятивні ефекти акцизного оподаткування в Україні : автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2018. 20 с.

31. Шульга Т.М., Савчук В.С. Проблематика акцизного оподаткування в Україні. *Часопис НаУОА. Серія «Право»*. 2018. № 2 (18). С. 1-11