

## 5. ПОГЛЯД ЕКОНОМІСТА.

УДК 336.227:346

**Олександра Олійничук,**  
кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри економічної безпеки  
та фінансових розслідувань  
Тернопільського національного  
економічного університету

**Яна Швець,**  
студентка групи ПР-43 ЮФ  
Тернопільського національного  
економічного університету

### СВІТОВИЙ ДОСВІД АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЙОГО ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ДЕШІДНІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ

*Відображено ключові моменти акцизного оподаткування. Висвітлено вітчизняне правове регулювання акцизного податку. Проаналізовано міжнародний досвід акцизного оподаткування та окреслено напрями його імплементації в Україні в контексті дешіднїзації економічних процесів.*

**Ключові слова:** акцизний податок, ставки акцизного податку, підакцизні товари, податкове законодавство, тіньова економіка.

**Олійничук А., Швець Я.**

*Мировой опыт акцизного налогообложения и его имплементация в Украине в контексте дешіднїзации экономики*

*Отражено ключевые моменты акцизного налогообложения. Освещено отечественное правовое регулирование акцизного налога. Проанализирован международный опыт акцизного налогообложения и намечены направления его имплементации в Украине в контексте дешіднїзации экономических процессов.*

**Ключевые слова:** акцизный налог, ставки акцизного налога, подакцизные товары, налоговое законодательство, теневая экономика.

**Oliynychuk O., Shvets Y.**

*International experience of excise taxation and its implementation in Ukraine in the context of de-shadowing of the economy*

*The key points of excise taxation were shown in the article. The domestic legal regulation of excise tax is highlighted. The international experience of excise taxation was analyzed and the directions of its implementation in Ukraine were outlined in the context of de-shadowing of the economic processes.*

**Keywords:** excise tax, excise tax rates, excise goods, tax legislation, shadow economy.

**Постановка проблеми.** Необхідність та форми застосування акцизів відносяться до найбільш дискусійних питань як вітчизняної, так світової теорії та практики оподаткування. Акцизне оподаткування можна вважати однією з найдавніших форм оподаткування після данини. Свого часу саме розвиток торгівлі зумовив бурхливий розвиток акцизного оподаткування, оскільки у ті часи акцизи були відносно простими в адмініструванні, а їхнє стягнення забезпечувало стабільне наповнення казни правителів. Якщо вести мову про призначення акцизного оподаткування на етапі його виникнення та раннього розвитку, то переважно воно зводилось до фіскальної ролі. Регулюючі властивості акцизів почали використовуватися в економічній політиці США та країн Європи у ХХ ст. Тому саме у цей період почав формуватися інший підхід

© Олександра Олійничук, Яна Швець, 2017

до визначення ролі акцизного оподаткування – поступова переорієнтація від суто фіскального підходу до гармонізації фіскальних та регулюючих ефектів акцизів [5, с. 117]. Таким чином, акцизне оподаткування є важливим засобом наповнення державної казни, однак тісно пов'язане з тіньовими процесами в економіці. За розрахунками Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, у I кварталі 2017 р. рівень тіньової економіки склав 37% від офіційного ВВП [6, с. 3]. Пошук шляхів боротьби з тіньовою економічною діяльністю в Україні є вкрай нагальним завданням в умовах тривалої макроекономічної нестабільності, а, отже, дослідження міжнародного досвіду акцизного оподаткування та можливостей його імплементації в Україні в контексті детінізації економіки має важливе практичне значення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Різні аспекти акцизного оподаткування досліджували О. Данілов, В. Коротун, І. Майбуров, Т. Паєнтко, А. Соколовська, О. Фрадинський та ін. Зазначені фахівці зробили вагомий внесок у дослідження еволюції оподаткування, механізмів функціонування акцизних податків, їхнього впливу на економічний розвиток країни. У той же час поглиблених наукових розробок потребують питання акцизного оподаткування в Україні у контексті детінізації економіки в умовах підвищення активності євроінтеграційних процесів.

**Цілями статті** є дослідження міжнародного досвіду оподаткування акцизним податком та з'ясування можливостей його застосування в Україні задля ефективної детінізації економічних процесів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Акциз є податковою формою, що має тривалу історію, адже цей платіж відбувається в Європі та на теренах нашої держави уже декілька століть. Специфіка сплати акцизів полягає в тому, що вони включаються до ціни товару, збільшуючи її.

Фактично сплата акцизних податків перекладається на споживача товарів, які оподатковуються акцизами. Тобто споживачі компенсують продавцям витрати на сплату акцизних податків. Легкість перекладення акцизів на кінцевого споживача робить їх незалежними від кінцевих доходів виробників і продавців, забезпечуючи стабільні надходження до бюджету. Варто зазначити, що у світі фіскальна ефективність акцизів залишається досить високою навіть в умовах тінізації економіки, оскільки за їхньою допомогою відбувається оподаткування навіть тих доходів, які були приховані від оподаткування прямими податками.

Основним завданням побудови сучасної системи акцизного оподаткування є визначення балансу між виконанням акцизним податком фіскальної функції, яка проявляється в формуванні дохідної частини бюджету, та регулюючої, адже саме акцизний податок є одним з найголовніших інструментів обмеження споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Акцизний податок є одним із перших податків, які використовували практично усі країни світу. Перші згадки про існування даного податку пов'язують із існуванням Римської імперії, де було використано податкові платежі у вигляді відсоткової надбавки до ціни товару. Існування акцизного податку забезпечувало доходи Української держави за часів Богдана Хмельницького. Сучасна система акцизного оподаткування в Україні бере свій початок в 1992 р. після прийняття Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» [2]. З того часу система вітчизняного правового регулювання акцизного оподаткування зазнала суттєвих змін.

Сьогодні основою правового регулювання акцизного оподаткування є Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р., в якому розділ VI висвітлює аспекти правової регламентації акцизного податку, зокрема щодо:

- визначення платників даного податку;
- об'єктів та бази оподаткування;
- переліку підакцизних товарів і ставок оподаткування;
- дати виникнення податкових зобов'язань;
- порядку і строків сплати податку;
- складання та подання податкової декларації; контролю за сплатою податку тощо [1].

Аналіз вітчизняного податкового законодавства, що регулює акцизний податок в Україні, дозволяє стверджувати, що протягом останніх років в Україні суттєво зростають ставки акцизного податку, що має неоднозначні наслідки для його фіскальної ефективності та зменшення обсягів споживання шкідливих товарів, які відносяться до підакцизних.

Одним з найбільш суперечливих аспектів є визначення груп підакцизних товарів. В Україні до підакцизних товарів віднесено:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- пальне;

– автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;  
– електрична енергія [1].

При цьому варто відзначити, що рекомендаціями Міжнародного валютного фонду (МВФ) передбачено обмеження застосування специфічних акцизів для п'яти груп товарів:

- алкогольні напої;
- тютюнові вироби;
- автомобілі;
- нафта і нафтопродукти;
- запасні частини до автомобілів [3].

Отже, можна відзначити, що вітчизняний перелік підакцизних товарів є дещо ширшим, ніж перелік, рекомендований МВФ.

Оптимальність оподаткування зазначених груп товарів зумовлена тим, що теоретично виправданим подвійне оподаткування може бути тільки оподаткування товарів з негативними зовнішніми ефектами, а також товарів, які перебувають у зоні особливої уваги державного регулювання.

Слід зазначити, що в країнах ЄС гармонізованим можна вважати застосування специфічних акцизів тільки в Австрії, Великобританії, Іспанії, Ірландії, Люксембурзі та Португалії. Решта країн розширили перелік підакцизних товарів, відносячи до них навіть ті негативні ефекти від застосування яких є дискусійними – безалкогольні напої (Німеччина, Нідерланди, Швеція, Данія, Франція, Фінляндія, Бельгія), кава та чай (Німеччина, Данія), цукор, сіль, сірники, предмети розкоші тощо. Найбільша кількість підакцизних товарів серед країн ЄС – в Данії [4, с. 34].

Таким чином, розширення спектру підакцизних товарів зумовлено, передусім, фіскальними міркуваннями, необхідністю збільшувати надходження до бюджету при доцільності зменшення податкового навантаження на доходи і капітал.

Свої особливості мають застосування податкових ставок та пільг у сфері справляння акцизного податку. Так, можливе стягнення за адвалерними (відсотковими) та твердими або специфічними (встановленими у грошових одиницях від одиниці натурального вимірника) ставками. Застосування обох типів ставок має свої переваги і недоліки, тому надання переваги тому чи іншому типу ставки залежить від ситуації в країні. Зокрема, в умовах високих темпів інфляції доцільно надавати перевагу адвалерним ставкам, оскільки застосування специфічних ставок вимагатиме постійного перерахунку їх розміру або прив'язки до однієї із світових валют.

Найнижчі адвалерні ставки застосовуються в Данії, Нідерландах, Сербії, а найвищі – в Італії, Естонії, Фінляндії. При цьому дохідність специфічних акцизів збільшується щороку як в Європейському Союзі загалом, так і в його окремих країнах.

На перший погляд може здатися, що природа акцизного податку повністю виключає можливість або навіть і доцільність застосування податкових пільг. Однак у світовій практиці пільги у механізмах стягнення даного податку застосовуються з метою регулювання товарообороту або стимулювання виробництва окремих товарів. Найбільш поширеним типом податкового вирахування можна вважати податкову премію (tax refund). Вона застосовується в Бельгії, Словенії, Франції, Іспанії при купівлі дизельного палива. За суттю, це механізм повернення сплаченого акцизного податку в одній країні при виїзді в іншу країну [7, с. 162].

Податкова знижка (tax abatements) за акцизним податком використовується в США і полягає в частковій компенсації акцизного податку, сплаченого при купівлі легкового автомобіля, у випадку продажу автомобіля, аварії, викрадення. Механізм часткової компенсації спрямований на стимулювання придбання нових автомобілів, що підтримує попит на необхідному рівні.

Податковий кредит (tax credit) застосовується в окремих країнах Європи та США з метою стимулювання виробництва і споживання альтернативних видів палива. Наприклад, у США податковий кредит за акцизним податком складає 0,50 дол. США за галон при використанні зрідженого газу, рідкого палива, отриманого при переробці вугілля, а також палива, отриманого з біомаси. Варто зазначити, що переважна кількість зазначених пільг має тимчасовий характер і застосовуються протягом коротких проміжків часу [5, с. 122].

**Висновки.** На основі аналізу міжнародного досвіду у сфері акцизного оподаткування відзначено такі напрями його імплементації у вітчизняну практику.

1. Гармонізація ставок акцизного податку з країнами ЄС на тютюнові вироби, нафтопродукти, спирт та алкогольні напої. В Україні ставки на згадану підакцизну продукцію є суттєво нижчими, аніж в

країнах ЄС. Приведення ставок акцизного податку до рівня країн ЄС у напрямі детінізації економіки забезпечить:

- зростання обсягів бюджетних надходжень;
- унеможливлення контрабанди алкогольних та тютюнових виробів до країн Європи.

Водночас даний захід матиме і позитивний соціальний ефект, оскільки виступатиме в ролі економічного чинника зменшення споживання суспільно небезпечної продукції (алкоголь, тютюнові вироби). Однак слід посилити державний контроль за нелегальним виробництвом та реалізацією алкогольних і тютюнових виробів.

2. Вдосконалення системи акцизного оподаткування в Україні шляхом:

- вдосконалення системи контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів;
- використання одного з режимів державної монополії на оптово-роздрібну торгівлю або її суцільний контроль з боку держави;
- вдосконалення єдиної автоматизованої електронної системи моніторингу за виробництвом та обігом підакцизних товарів, зокрема спиртвмісних рідин з метою унеможливлення здійснення шахрайських дій;

– подальше вдосконалення та виключення «корупційної складової» з нового «пільгового тарифу» ввезення вживаних авто в Україну, який працюватиме до 31 грудня 2018 р.;

- підвищення ефективності акцизних складів з врахуванням світового досвіду.

Реалізація заходів, відповідно до вищезазначених орієнтирів, дозволить підвищити ефективність вітчизняного акцизного оподаткування, а також сприятиме протидії тіньовим явищам у господарській діяльності, які є ключовою проблемою національної економіки сучасності.

#### Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Декрет Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» № 18-92 від 26.12.1992 р. (втрата чинності від 01.01.2011 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/18-92>.
3. Баранова В. Г. Податкова система / В. Г. Баранова. – Одеса: ОНЕУ, 2014. – 344 с.
4. Євсєєва І. О. Напрями удосконалення акцизного оподаткування в контексті виконання положень Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. / І. О. Євсєєва, Н. М. Лисенька, І. О. Трубін. – Ірпінь : НДІ фінансового права, 2015. – 58 с.
5. Карпенко С. П. Сутність та особливості акцизного оподаткування: світовий досвід та перспективи в Україні / С. П. Карпенко // Економіка та держава. – 2015. – № 3. – С. 117–122.
6. Тенденції тіньової економіки в Україні у I кварталі 2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinivoiEkonomiki>.
7. Хлебнікова І. І. Фіскально-адміністративні технології управління акцизним податком / І. І. Хлебнікова // Вісник КНУТД. – 2013. – №5. – С. 159 – 164.

Стаття надійшла до редакції 10.10.2017.