

Володимир ГОРИН

ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ: ФІСКАЛЬНІ ТА СОЦІАЛЬНІ НАСЛІДКИ

Висвітлено основні недоліки акцизного оподаткування в Україні. Зроблено спробу виявити їх причини, а також дослідити фінансові та соціальні наслідки прогалін у вітчизняному акцизному законодавстві.

У період трансформації економіки України в напрямку формування господарства ринкового типу за умови нестабільного макроекономічного середовища особливої гостроти набула проблема поповнення доходів державної скарбниці. Податки є основним джерелом формування державних доходів, фінансовою основою державного втручання у сферу господарських зв'язків між суб'єктами економічних відносин, одним із головних регуляторів ринкового господарювання, ефективним методом акумуляції бюджетних ресурсів, знаряддям реалізації державної політики стосовно життєдіяльності суспільства.

Невід'ємний елемент податкових систем країн світу – специфічний акциз, який у нашій країні одержав втілення у функціонуванні акцизного збору, одного з "найпопулярніших" податків з точки зору внесення змін у чинне законодавство. Підвищена увага до акцизу зі сторони законодавців пояснюється, насамперед, великим регулюючим ефектом податку. Протягом останніх років значно зросло і фінансове значення акцизного збору. Так, надходження від нього в структурі податкових надходжень зведеного бюджету України становили у 1995 р. – 3%, 1998 р. – 6,9%, 1999 р. – 11,1%, 2000 р. – 6,6%, 2001 р. – 7,2%, 2002 р. – 9,0% [8].

Акцизи дають широкі можливості для регулювання економічних і соціальних процесів. За допомогою них держава може обмежувати рівень споживання шкідливих товарів шляхом контролю за рентабельністю, зменшувати привабливість тих чи інших галузей виробництва. На увагу заслуговує і приклад країн Європи, де зараз усе більшого поширення набуває своєрідний підвид акцизу – так звані "екологічні" податки.

Вітчизняна законодавча база з питань справляння акцизного збору далека від ідеалу. Величезна кількість нормативних актів, складний механізм адміністрування податку, відсутність наукового обґрунтування розміру ставок, значні розміри нелегального виробництва і контрабанди підакцизних товарів, неефективність контролюючих заходів – ось лише деякі з проблем, що потребують сьгодні нагального вирішення.

Впродовж усього свого існування акциз викликав полярність думок у наукових колах – від беззастережного засудження його з боку представників марксистської економічної теорії до безумовного схвалення неокласиками.

Проблемами функціонування акцизів у свій час займалися А. Лаффер, М. Фішер, Ф. Лассаль. Вказаний напрям дослідження відображений у наукових працях провідних вітчизняних вчених В. Федосова, В. Андрущенко, В. Суторміної, А. Крисоватого, О. Шитрі та багатьох інших. Хоча варто зазначити, що цій тематиці українські науковці приділяють недостатню увагу. Дослідження в сфері непрямого оподаткування у вітчизняній фінансовій думці переважно спрямовані на вдосконалення процесу адміністрування податку на додану вартість, тоді як акцизу відводять другорядну роль, хоча фінансовий потенціал цього податку є значним, а з точки зору регулятора споживання акцизний збір – це практично ідеальний інструмент.

Тому метою нашого дослідження є виявлення основних проблем функціонування акцизного збору в Україні, існуючих прогалін у вітчизняному акцизному законодавстві, а також аналіз їх фінансових і соціальних наслідків.

З огляду на свій фінансовий і регулюючий потенціал, акцизний збір завжди був у полі зору законодавців. Зазначимо, що протягом першої половини 1990-х рр. податковій законотворчості в Україні часто бракувало комплексності та наукового обґрунтування. Нововведення, як правило,

базувалися на інтуїції урядовців і примітивних розрахунках. Широкого застосування набув сумнозвісний метод "спроб і помилок" – наслідок невизначеності та мінливості економічної ситуації, властивих процесові реформування економіки, а також відсутності досвіду у влади.

Перші роки існування акцизної системи в Україні засвідчили, що податок сприймався як засіб залатування "бюджетних дір". Оподаткуванню підлягала величезна кількість товарів – від алкогольних напоїв і тютюну до хутряних виробів і побутової техніки. Часто при цьому витрати на адміністрування податку значно перевищували його надходження. Хаотичний характер змін у законодавстві з акцизного збору, їх фіскальне спрямування руйнівним чином позначалися на виробництві підакцизної продукції, особливо у так званих традиційних підакцизних галузях – лікеро-горілчаному і тютюновому виробництві. Так, якщо у 1990 р. виробництво міцних алкогольних напоїв сягало 30,8 млн. дал, то у 2002 р. воно скоротилося вдвічі, склавши всього 14,3 млн. дал. У 2003 р. виробництво алкогольної продукції дещо поживалося (близько 17 млн. дал), хоча досі значно відстає від реальних обсягів споживання (рис. 1).

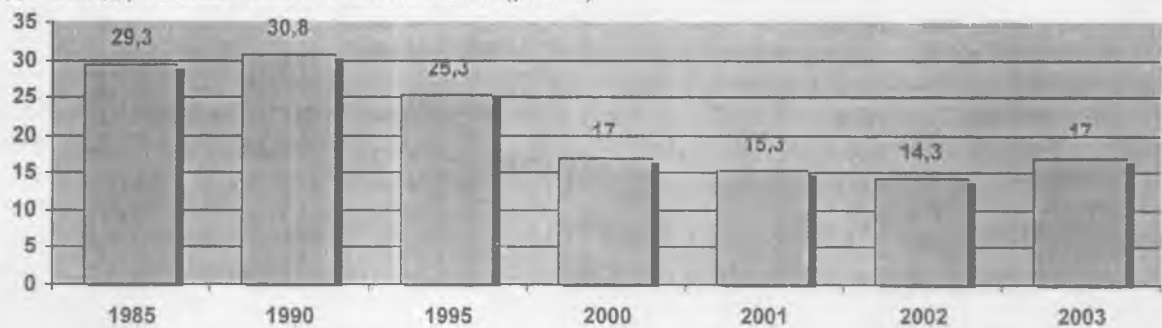


Рис. 1. Зміна обсягів виробництва міцних алкогольних напоїв в Україні у 1985–2003 рр., млн. дал [2, 76].

Причини такого стану – в половинчастості застосовуваних заходів. Замість тотальної монополії на виробництво алкоголю, що мала місце в період існування СРСР, із настанням незалежності держава залишила за собою лише спиртову галузь, а продукування горілки дозволила всім, у т. ч. приватним підприємствам. Для контролю за процесом були введені так звані марки акцизного збору – свідоцтва легальності виробленої продукції.

Нововведення, на перший погляд, заслуговували на увагу і були цілком доречні. Однак, практика застосування у вітчизняних умовах показала їх цілковиту неспроможність. Підтвердження цьому – статистика. Всупереч значному зростанню кількості підприємств – виробників алкогольних напоїв (із 24 у 1995 р. до майже 250 нині) обсяги виробництва цієї продукції скоротилися більш ніж удвічі. Таке скорочення, однак, ніяким чином не пов'язане зі зменшенням ємності ринку, зростанням популярності здорового способу життя. Міністерство охорони здоров'я стверджує, що споживання міцного алкоголю в країні за останні шість років залишалось стабільним (близько 11,1 л на рік на душу населення). Очевидно, що обсяги продажу фальсифікованих і контрабандних напоїв зростали прямо пропорційно до їх легальної реалізації. Внаслідок цього, за деякими оцінками, в тіні знаходиться від 40 до 70% горілчаного ринку [3, 39]. Так, з огляду на те, що споживання алкоголю в країні залишається у межах 33–36 млн. дал щороку, не важко підрахувати, що частка тіньової продукції за останні п'ять років зросла від близько 1/4 до 2/3 загального обсягу виробництва.

Наведені цифри, що свідчать про масштаби тіньового ринку, викликають сумніви у спроможності підпільних кустарних виробників забезпечити такі обсяги виробництва. На думку багатьох аналітиків, у продукуванні тіньового алкоголю безпосередньо зацікавлені та беруть участь крупні українські виробники [6, 43].

Безпрецедентному зростанню тіньового ринку алкоголю сприяло також встановлення надто високих податків на виробництво алкогольних напоїв. Хоча вітчизняний акциз у порівнянні, скажімо, з російським або польським є значно меншим, однак у роздрібній ціні півлітрової пляшки горілки середнього цінового сегмента він становить близько половини вартості. Розрахувавши відповідно до діючої сьогодні ставки акцизного збору 17,4 грн. за 1 л 100% спирту суму податку на одиницю продукції, можна стверджувати, що підприємство, уникаючи оподаткування, має додатково близько 3,5 грн. на кожній півлітровій пляшці і може вилучати ці кошти як прибуток, робити знижку гуртовикам, витратити їх на рекламу, маркетингові дослідження. Якщо взяти до уваги обсяги нелегального виробництва горілки, то неважко

підрахувати, що кожного року державну скарбницю оминають 1,3–1,5 млрд. грн. [7, 25]. Ця сума красномовно свідчить про причини того, що заходи по боротьбі з тіншовим алкоголем наштвхуються на великі труднощі.

Практично повністю скомпрометувала себе також ідея запровадження акцизних марок. Вони не мали жодного натяку на диференціацію відповідно до виду продукції та місткості тари, тобто для підприємств-виробників передбачалася реальна можливість для маніпуляції акцизними марками з метою легалізації тіншової продукції. Згадану норму було запроваджено в чинному законодавстві лише з початку 2002 р., тобто втрачено понад сім років. Значного розмаху набула підробка марок акцизного збору, про що свідчать дані податкової міліції. Щороку вилучаються сотні тисяч піддроблених марок, відкриваються тисячі кримінальних справ проти їх реалізаторів, але реальних позитивних зрушень у цій сфері практично не помітно. Не вирішує проблеми і впровадження голографічного захисту марок, адже технологією нанесення голограм у нашій країні володіє значна кількість підприємств. Результати роботи органів податкової міліції за кілька місяців від часу впровадження акцизних марок нового зразка свідчать, що тіншовики успішно навчилися підробляти ці вдосконалені засоби захисту від фальсифікату, до того ж не в менших обсягах, ніж це робили раніше.

На нашу думку, запровадження мінімальних цін на алкогольну продукцію також не дасть очікуваного результату. В роздрібній торгівлі, як і раніше, значну кількість горілки реалізують за цінами, значно нижчими за мінімальну (6,24 грн. за півлітрову пляшку). Впровадження цінового обмеження призвело до підвищення зацікавленості дрібних реалізаторів у придбанні "тіншової" продукції, адже при собівартості нелегальної горілки 2,5–2,8 грн. за пляшку та за умови її реалізації навіть за мінімальною ціною можна отримати значно більший дохід, ніж від продажу офіційно виготовленого товару. До того ж, відповідальність для реалізаторів такої продукції законодавчо не обумовлена.

Упродовж багатьох років стабільним джерелом одержання тіншовими виробниками етилового спирту була передбачена в законодавстві можливість його придбання зі сплатою акцизного збору за пільговою ставкою. Так, згідно зі статтею 1 Закону України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий і алкогольні напої" пільгова ставка податку була встановлена на рівні, у вісім разів меншому, ніж загальна. Така суттєва різниця в сумі акцизу стала приводом для масового застосування схем придбання пільгового спирту для тіншового виробництва горілки. У 2000–2001 рр., за даними Департаменту ДПАУ з питань адміністрування акцизного збору, близько половини загального обсягу виготовленого підприємствами спирту було реалізовано за пільговою податковою ставкою [5, 40]. Значна частка цієї продукції була використана саме у тіншовому виробництві лікєро-горілочаних виробів. І справді, незважаючи на значні обсяги відвантаження спирту для парфумерної промисловості, вітчизняної косметики на полицях крамниць майже не видно. Нововведення у законодавство, спрямовані на перекриття цього каналу постачання сировини для нелегального виробництва, були здійснені лише в 2002 р., хоча прийняття підзаконних актів для запровадження цих положень у дію значно затягується.

Очевидно, для рішучого наступу на "тінь" необхідно впроваджувати інші заходи, адже, на нашу думку, боротися необхідно не з наслідками нелегального виробництва, а з їх причинами – високим рівнем доходності такої діяльності, значними потенційними можливостями для уникнення оподаткування.

Отже, фіскальні втрати держави від недосконалої акцизного законодавства сягають сотень мільйонів гривень, але не слід недооцінювати й суспільну шкоду. Внаслідок того, що нелегальна продукція часто значно дешевша від офіційно виробленої за рахунок несплати податків і відсутності контролю за якістю, у 2002 р. (за даними Держстандарту) в перевірених підприємств, які здійснювали торгівлю підакцизною продукцією, більше 50% алкогольних напоїв та 60% тютюнових виробів не відповідали вимогам нормативно-правових документів. В окремих областях ці показники наближаються до позначки 80%. У підсумку, лише від вживання недоброякісних алкогольних напоїв, що є наслідком неналежної реалізації державної політики щодо детінізації діяльності у цій сфері, за даними Міністерства охорони здоров'я України, у 2002 р. померло 10320 осіб (рис. 2).

При цьому від випадкових отруєнь алкоголем у Донецькій області померло 1163 осіб, у Харківській – 1030, у Дніпропетровській області – 933 [4]. У 2003 р. кількість потерпілих від отруєння неякісними алкогольними напоями перевищила 11 тис. осіб і є найбільшою за період незалежності України. Для порівняння слід зазначити, що в 1979–89 рр. в Афганістані загинуло близько 15 тис. радянських солдатів, тобто з упевненістю можна стверджувати, що нині тіншові виробники ведуть справжню війну проти власного населення і жертв у цій війні стає дедалі більше. Офіційна статистика дає нам лише кількість померлих у "війні" з фальсифікатом, не згадуючи про те, які кошти щороку витрачаються на лікування людей, котрі отруїлися при вживанні неякісних підакцизних товарів, а суми ці величезні.

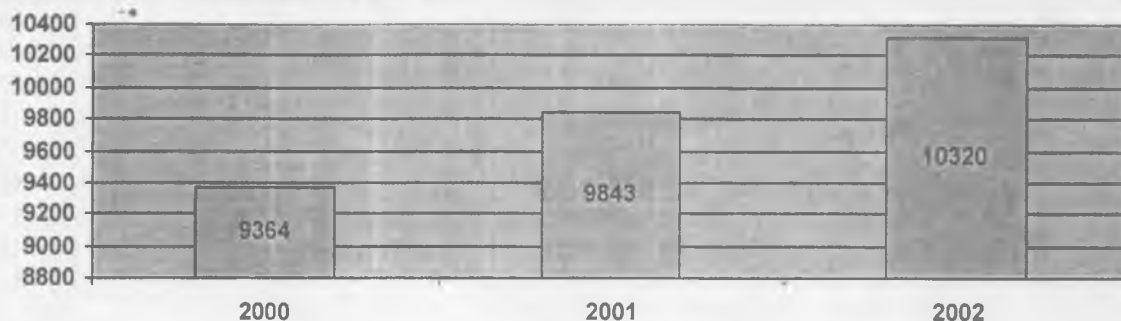


Рис. 2. Кількість людей, які померли від отруєння алкоголем у 2000–2002 рр., осіб [4, 5].

Донедавна значні кошти держава втрачала від прогалини у законодавстві, відповідно до якої практично було виведено з-під оподаткування нафтопереробну галузь. Протягом перших років незалежності України для залучення у вітчизняну економіку капіталів із закордону до підприємств з іноземними інвестиціями застосовувалося спеціальне законодавство та гарантії захисту іноземних інвестицій, що передбачало надання їм значних пільг з оподаткування, у т. ч. звільнення від сплати акцизного збору. Ситуацію ускладнювала й відсутність у нормативних актах, які регулюють питання акцизного оподаткування, чіткого формулювання термінів "давальницькі умови" та "давальницька сировина", що давало змогу вітчизняним підприємствам уникати оподаткування. Враховуючи те, що українські нафтопереробні заводи 95% сировини отримують за давальницькими схемами, а більшість підприємств-давальників – це підприємства з іноземними інвестиціями або їхні дочірні підприємства, вся галузь економіки на цілком законних підставах була звільнена від сплати акцизного збору. Спроби органів Державної податкової адміністрації України внести на розгляд парламенту відповідні законодавчі зміни, які усували би дискримінацію в оподаткуванні вітчизняних підприємств, наштовхувалися на шалену протидію – давалася взнаки дія потужного прихованого лобі, що фінансувалася саме з тих, прихованих від державної скарбниці, грошей. Після прийняття відповідних поправок у законодавство, що скасовували пільги для таких платників, господарські суди, нехтуючи державними інтересами, продовжували приймати рішення на користь дочірніх підприємств спільних підприємств з іноземними інвестиціями, якими вони звільнялися від сплати акцизного збору. Обґрунтуванням для таких рішень було те, що на час реєстрації інвестицій відповідне пільгове законодавство було чинним. Більше того, деякі судові рішення зобов'язували податкові та митні органи повертати підприємствам уже сплачені ними до бюджету податки. У протистоянні між Державною податковою адміністрацією України та підприємствами-пільговиками було втягнуто Конституційний суд України, який, підтвердивши законність дій податкових органів, зобов'язав нафтопереробні підприємства сплачувати податки і податкові платежі до бюджету. Це позитивно позначилося на обсягах надходжень акцизного збору, які лише з часу запровадження поправок зросли більш ніж на 1 млрд. грн. [1, 45].

Провівши дане дослідження, можна зробити висновок: відсутність досвіду, а часто і бажання вникнути в суть проблеми при розробці законодавчих і нормативних актів сприяли тому, що сучасна акцизна система внаслідок багатьох так званих "лазівок" дає широкі можливості для розвитку тіншового ринку й уникнення від оподаткування. До того ж розгул нелегального виробництва веде до нечуваного зростання кількості потерпілих від вживання фальсифікованої підакцизної продукції. Подальше реформування акцизного збору повинно зосереджуватися на ліквідації згаданих упущень, внаслідок яких мільйони гривень оминають державний бюджет, а також на побудові цивілізованих стосунків між усіма суб'єктами ринку, адаптації законодавства до вимог Європейського Союзу та міжнародних організацій, вступ до яких названо серед пріоритетів економічної політики України.

Література

1. Вільховий Ю. Ринок нафтопродуктів: стан, вплив СП з іноземними інвестиціями та оподаткування // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 16.
2. Дикаленко М., Москоєчук Э. Крепко приложились // Бизнес. – 2004. – № 7.
3. Настина Е., Корнеев Е. Очень свободный рынок // Компаньон. – 2002. – № 12.
4. Петрушенко М. Життя за 0,4 копійки або хто боїться голографічного захисту акцизних марок // Урядовий кур'єр. – 2003. – № 80 – 81.
5. Подолянская В. Процессы очищения // Компаньон. – 2002. – № 12.
6. Почепцова Т. В ожидании передела // Компаньон. – 2002. – № 12.
7. Філановський О. Легальний ринок горілки поки що програє // Галицькі контракти. – 2002. – № 49.
8. www.minfin.gov.ua.