

УДК 336. 221(477)

Луцик А. І.,*кандидат економічних наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики
Тернопільського національного економічного університету*

ПРОБЛЕМАТИКА ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СПЕЦИФІЧНОГО АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

У статті розкрито особливості справляння акцизного збору з окремих груп товарів. Досліджені проблеми регулювання економічної діяльності та формування податкових надходжень

Ключові слова: акцизний збір, фіскальна і регулююча функції, виробник, споживач.

В статье раскрыты особенности взимания акцизного сбора с отдельных групп товаров. Исследованы проблемы регулирования экономической деятельности и формирования налоговых поступлений.

Ключевые слова: акцизный сбор, фискальная и регулирующая функции, производитель, потребитель.

It's described facilities of administration of excise on independent groups of goods in the essay. Researched problems of regulation of economic activity and forming tax revenue.

Key words: excise, fiscal function and regulate functions, producer, consumer.

Постановка проблеми. Акцизний збір як форма специфічних акцизів є досить важливим фіскальним інструментом держави. Роль акцизного збору у соціально-економічних процесах визначається і його здатністю регулювати інтерес виробників до входження у такі сфери бізнесу, як виробництво алкоголю, тютюну, транспортних засобів, паливо-мастильних матеріалів. Вилучення надприбутку з окремих високорентабельних галузей виробництва підакцизних товарів, а також зменшення споживання продуктів, які несуть шкоду здоров'ю та навколишньому середовищу, теж є функціональним проявом та проблемами акцизного оподаткування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Аспекти акцизного оподаткування досліджуються у роботах таких вчених: В. Андрущенко, О. Десятнюк, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Лютого, П. Мельника, А. Соколовської, В. Суторміної, В. Федосова, С. Юрія та інших.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є виділення мож-

ливостей покращення регулюючого впливу акцизного збору на економіку при збереженні достатнього фіскального прояву. Зважаючи на це, завданнями дослідження є моніторинг проблем справляння окремих підакцизних товарів та визначення можливих напрямів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Сутність податків можна розглядати в аспекті виконання ними функцій – фіскальної і регулюючої. В усіх державах на різних етапах їхнього історичного розвитку податки виконували передусім фіскальну функцію, тобто забезпечували централізацію певної частини ВВП у Державному бюджеті з метою фінансування державних витрат. Протягом останніх двох десятиліть значного розвитку набула регулююча функція податків, сутність якої полягає у впливі податків на різні аспекти діяльності платників, коли можна стимулювати або стримувати діяльність економічних суб'єктів у відповідних напрямках, а отже, регулювати соціально-економічні процеси в країні. Щодо регулюючої ролі акцизного збору, то інколи вона взагалі не визнається, вважається, що це фіскально орієнтований податок, однак його включення до ціни товару фактично обмежує платоспроможний попит споживача, за рахунок чого досягається регулююча функція. Шляхом зміни ставок та введення пільг на товари не першої необхідності здійснюється вплив на обсяги їх споживання, особливої ваги цей факт набуває у питаннях споживання шкідливих для здоров'я товарів: алкоголю, тютюну. Через споживання та попит держава отримує можливість регулювання обсягів виробництва.

Акцизний збір має низку позитивних ознак у порівнянні з іншими податками, таких як:

- висока швидкість надходження до бюджету, оскільки перерахування відбувається відразу після реалізації товару чи послуги;

- відсутність ризику несплати у випадку нерентабельного виробництва, оскільки збір не залежить від прибутку підприємства;

- при зростанні добробуту та споживання населення збільшуються надходження акцизного збору до бюджету, а отже, – і доходи держави;

- регулярно і швидко надходить до бюджету, зважаючи на наявність постійної потреби населення у споживанні підакцизних товарів;

- оскільки споживання майже рівномірне в територіальному розрізі, акцизний збір дає змогу вирівнювати регіональний рівень податкового навантаження;

- має стримуючий вплив на споживання товарів, шкідливих для здоров'я населення. Держава отримує можливість регулювати рівень споживання населенням певних груп товарів – стимулювати споживання більш якісних та стримувати споживання небезпечних для здоров'я людей груп товарів;

- диференціюючи податкові ставки, держава отримує можливість впливу на розвиток виробництва і сфери послуг, а також здійснювати рівномірний розподіл податкового навантаження на різні соціальні верстви

населення, причому у платників не формується так зване “фіскальне відчуття” не лише у порівнянні з прямими податками, а й з іншим непрямим податком – податком на додану вартість. Тобто сплата податку відбувається менш помітно для платника, оскільки відбувається шляхом включення в ціну певного виду товару.

Однак не варто абстрагуватись і від тих недоліків, що негативно впливають на соціально-економічне становище через необґрунтоване використання непрямих податків. Найбільший недолік – це відсутність безпосередньої залежності від розміру доходів платників. Групи осіб з низьким рівнем доходу як податок у ціні споживчих товарів сплачують більшу частку свого доходу порівняно з високодохідними групами.

До інших недоліків акцизного збору можна віднести відносну дорожнечу їх адміністрування (порівняно з прямими податками) та недостатню ефективність у частині поліпшення структури споживання через зменшення в ній частки шкідливих товарів, оскільки відбувається зміщення таких товарів в “тіньовий” сектор.

Вважається, що специфічні акцизи лягають тягарем лише на плечі споживачів, і деякі автори навіть стверджують, що виробнику байдуже, яку частку прибутку у формі акцизу необхідно віддати державі, адже фактично сплачує її споживач. Вважаємо, що не лише споживачі несуть тягар сплати акцизного збору. Виробник (продавець) не в змозі змусити споживача заплатити увесь податок, який стягується з його товару, оскільки збільшена ціна спричинить зменшення споживання цього товару. Податок припадає в цьому випадку частково на споживача, який змушений заплатити більш високу ціну за оподатковуваний товар, а частково – на виробника, який із вирахуванням податку отримає менше. Таким чином, бюджет отримує надбавку, що сплачує покупець, та частину прибутку, якою змушений поступитися виробник. У цьому якраз і полягає властивість непрямих податків. Тому при розробці підходів щодо вдосконалення специфічних акцизів необхідно враховувати як соціальне становище споживачів, так і економічний стан виробників підакцизних товарів. Потрібно також враховувати й еластичність попиту на такі товари. Вплив специфічних акцизів на розподіл податкового тягаря через еластичність попиту стисло можна описати так: специфічні акцизи переносяться на кінцевого споживача залежно від ступеня еластичності попиту на товари, оподатковувані цими податками. Чим менш еластичний попит, тим більша частина податку перекладається на споживача. Чим більш еластичний попит, тим менша частина податку перекладається на споживача, а більша сплачується за рахунок прибутку виробника.

Уряд, використовуючи регулятивний потенціал специфічних акцизів і враховуючи еластичність попиту та пропозиції товарів або групи товарів за певної економічної ситуації, повинен ефективно впливати на перерозподіл податкового тягаря між виробниками та покупцями, відповідно сти-

мулюючи або стримуючи їх діяльність. Тому за допомогою зміни розміру специфічних акцизів з’являється можливість впливати на обсяги виробництва та споживання, нівелюючи вплив економічних циклів та регулюючи кон’юнктуру ринків.

Важливим моментом у системі оподаткування є виникнення, врахування та усунення “тіньового” сектору економіки. Щодо справляння акцизного збору, то доходи “тіньового” сектору формуються переважно за рахунок таких товарів, як контрабандні тютюн, горілчані вироби, автомобілі, з яких не сплачується ні податок на додану вартість, ні акцизний збір. За рахунок контрабандної торгівлі цими товарами держава недоотримує значні кошти до бюджету і змушена збільшувати ставки податків, щоб хоч якось виправити становище. Збільшення ставок провокує перехід підприємців, які займаються реалізацією підакцизних товарів, у тінь з метою уникнення сплати занадто високих податків, що утворює замкнуте коло. В кінцевому результаті страждає споживач через високі ринкові ціни, сплачені високі податки та недоотриманий дохід. У випадку, наприклад, необгрунтованого підвищення ставок акцизних зборів загальне споживання підакцизних товарів широкого вжитку (алкоголю, тютюну) скоротиться несуттєво, проте значно зросте його нелегальна частина, особливо серед незаможних верств населення. Це спричинить негативний ефект для економіки держави і добробуту споживачів. У такому випадку як варіант вирішення наявної проблеми може бути посилення податкового контролю та особливо відповідальності за виробниками підакцизних товарів. Хоч це і створюватиме додатковий психологічний тиск на таких виробників, але, вважаємо, він врівноважується високою рентабельністю підакцизних товарів та шкідливістю їх для здоров’я людини (алкогольні напої та тютюнові вироби).

Обсяги надходжень від акцизного збору залежать від таких основних чинників, як: законодавчо встановлений перелік підакцизних товарів; величина (обсяг) підакцизних товарів, що споживається населенням; ставки акцизного збору та надані пільги; частка “тіньового ринку” (зокрема, щодо алкогольної та тютюнової продукції). Регулюючий вплив акцизного оподаткування проявляється через диференціацію ставок акцизного збору та надання пільг суб’єктам господарювання при його сплаті. Диференціація ставок акцизного збору дозволяє через цінові механізми впливати на обсяги виробництва підакцизних товарів та рівень споживання. При визначенні розмірів ставок акцизного збору та їх диференціації потрібно також враховувати можливості споживання цього виду товару окремими верствами населення (залежно від їх доходів) та порівняльності цих ставок з відповідними ставками країн – сусідів, що перешкоджатиме поширенню контрабанди підакцизних товарів в Україні.

В останні роки все більше дискусії викликає питання підвищення ставок акцизного збору на тютюнові вироби. Завдяки подорожчанню сигарет

можна досягти певного зниження їх споживання. Крім здоров'я нації, підвищення акцизів має на меті: наближення до стандартів оподаткування тютюну в Євросоюзі, припинення контрабанди українських сигарет до країн ЄС та наповнення бюджету. Проте, збільшуючи ставки, не потрібно забувати, що це може спричинити зростання попиту на дешеву нелегальну продукцію, яка, зазвичай, має погану якість і може загрожувати життю та здоров'ю споживачів.

Підвищення ставок податку у 2009-2010 роках було певною мірою суттєвим. Мінімальне податкове зобов'язання зі сплати акцизного збору на тютюнові вироби без фільтра було збільшено з 25 грн. до 50 грн. за 1 000 сигарет, з фільтром – з 47 грн. до 100 грн. за 1000 цигарок [2].

Одним із серйозних аргументів вітчизняних виробників тютюнових виробів проти підвищення ставок акцизного збору є загроза контрабанди цього товару на територію держави, а також нелегального виробництва продукції з метою уникнення оподаткування. Проте, проаналізувавши результати роботи митних органів можна побачити, що виявлені масштабні нелегальні виробництва сигарет зазвичай орієнтовані не на збут в Україні, а на вивіз цигарок до країн ЄС. Наприклад, у Чернівецькій області в 2009 році українські прикордонники попередили спробу незаконного переміщення 62 300 пачок сигарет “Plagatul” з марками акцизного збору Республіки Молдова при спробі вивезти їх з України до Румунії. Тобто, ці цигарки спочатку нелегально ввезли до України, але лише для того, щоб переправити їх до Румунії, адже там ставки акцизу набагато вищі, ніж в Україні. У тому ж році в Азовському морі прикордонники затримали 65 500 пачок сигарет при спробі переправити їх з України до Росії. Дешеві марки цигарок коштують у Молдові та Росії менше, ніж в Україні, і тому їх контрабанда до нашої держави має місце.

Зменшення виробництва сигарет є досить помірним, що свідчить про відсутність масової контрабанди сигарет до України як країни кінцевого споживання. Усе це обґрунтовує та аргументує пропозиції уряду про підвищення ставок акцизу на тютюнові вироби.

В Україні зростання доходів Державного бюджету традиційно розглядається як головна, якщо не єдина мета політики оподаткування. Проте існують три інші серйозні проблеми (регулятивного характеру) політики оподаткування тютюнових виробів:

- вимоги Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я із боротьби з тютюнопалінням;

- проголошення інтеграції до ЄС, що вимагає виконання директив ЄС щодо оподаткування тютюнових виробів, а також зменшення стимулів для контрабанди сигарет до країн Європи;

- координація політики оподаткування із сусідніми країнами, які не входять до ЄС (Росія, Молдова та Білорусь).

Завжди актуальним є оподаткування палива, оскільки ціна на цей то-

вар може бути визначальною для ціни на інші товари. Незважаючи на світову тенденцію збільшення споживання нафтопродуктів, їх споживання внаслідок збільшення оподаткування впало на 10% та на 15% відповідно для бензину та дизпалива. На тлі високих цін (у вітчизняних економічних умовах) продовжує спадати реалізація пального згідно з даними Держкомстату, за сім місяців 2009 року споживання бензину в Україні знизилося на 5,6% до 2,6 мільйона тонн, а дизпалива – на 17,7% до 2,7 млн. т.

Незважаючи на спірність питання про підвищення ставок податку саме на цей вид продукції, Міністерство фінансів вказує на необхідність гармонізації ставок оподаткування нафтопродуктів із європейськими (табл. 1).

Таблиця 1
Ставки акцизного збору на бензин у деяких країнах Європи у 2009 році
(євро/1 000 літрів) [6]

Країна	Ставка
Україна	110
Словенія	421,61
Латвія	423,07
Болгарія	424,38
Литва	579,24
Словакія	597,49
Бельгія	637,67
Франція	639,6
Швеція	645,64
Німеччина	721
Великобританія	807,05

Негативним результатом підвищення ставок акцизного збору на нафтопродукти може стати значне зниження якості продукту, що позначиться на споживачах. Варто зазначити, що Україна уже має досвід використання автозаправниками розведеного бензину, пов'язане з підвищенням цін на нафтопродукти і спробою уряду ці ціни стримувати. Пізніше ситуація трохи покращилася, конкуренція змусила трейдерів боротися за споживача.

За умов відсутнього підвищення цін на нафтопродукти може повторитися така ситуація, особливо, враховуючи той факт, що якість товару не

контролюється державою. Ні нафтобази, ні дрібні мережі АЗС не роблять такої перевірки, вони можуть не створювати власних лабораторій.

Є товари, ціни на які суттєво пов'язані з іншими цінами – якщо подорожчає бензин, слідом за ним подорожчає і дизельне пальне через зростання попиту на нього та інші пов'язані товари. Для тієї категорії споживачів, яка використовує пальне у своєму бізнесі, це буде привід підняти ціни. За такої ситуації слід передбачати вірогідність спекуляцій при формуванні цін на товари і послуги, собівартість яких включає затрати на пальне. У політиці уряду потрібно утриматись від підвищення акцизного збору на паливо до моменту стабілізації економіки, незважаючи на європейські стандарти.

Висновки. Для удосконалення системи справляння акцизного збору необхідно:

- враховувати у визначенні ставок акцизного збору не лише фіскальний потенціал, але й інфляційні коливання, коефіцієнти відповідно до індексів споживчих цін, динаміки зростання ринків та курсу валют;

- продовжувати практику щорічного підвищення ставок акцизного збору на такі товари, як алкогольна і тютюнова продукція та спирт етиловий до досягнення ними рівня оподаткування у Європі;

- удосконалювати методи контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів, а також протидію контрабанді товарів із країн, де нижчий рівень оподаткування, з метою попередження та викриття тіншового обороту;

- збільшити вагу екологічного чинника в практиці акцизного оподаткування за прикладом більшості країн Європи, зокрема диференціювати ставки податку на автомобілі, залежно від ступеня викидів в атмосферу у напрямку застосування знижених ставок для більш екологічно чистих автомобілів;

- удосконалити законодавчу базу зі стягування акцизного збору на основі вимог Директив Ради ЄС, а також основних положень зарубіжного досвіду функціонування податку;

- систематизувати та застосовувати єдині методологічні підходи у законодавстві щодо справляння акцизного збору та прийняти Податковий кодекс.

Внаслідок наявних проблем у сфері специфічного акцизного оподаткування створюються широкі можливості для розвитку тіншового сектору економіки і ухилення від оподаткування. Реформування системи оподаткування акцизним збором повинно бути комплексним з метою вирішення усіх набутих історично та зумовлених кризовим станом економіки проблем.

Література:

1. Бех Г. В. Законодавче визначення акцизного збору в Україні / Г.В.Бех//Збірник наукових праць за матеріалами Міжнародної науково-практич-

ної конференції (1-2 грудня 2000 року). – Ірпінь: Академія ДПС України, 2000. – Ч. 2. – С. 103-105.

2. Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" від 11.07.1996 р. № 313/96 – ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=313%2F96-%E2%F0>

3. Ігнатова І. С. Специфічні акцизи як засіб перерозподілу ресурсів в економіці / І. С. Ігнатова // Статистика України. – 2007. – № 2. – С. 34-38.

4. Лютий І. О. Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютий. – К.: Знання, 2005. – 335 с.

5. Сіренко О. Дороге пальне скоротило обсяги продажів [Електронний ресурс] / О. Сіренко // Економічна правда. – 2009. – 26 серпня. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/4a94fe5a49ea0/>

6. Excise Duty Tables. – European Commission Directorate General for Taxation and the Customs Union Excise duties and transport, environment and energy taxes. – Part II. – Energy products and Electricity, July 2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm#.