

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
«___» _____ 202 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
за освітньою програмою «Управління публічними фінансами»
на тему: «Акцизне оподаткування в системі формування бюджетних ресурсів»

Виконавець:

студентка ЦЗВФН
Мишалова Юліана Олександрівна

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н., доцент
Шуліченко Тетяна Василівна

/підпис/

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ	6
1.1. Наукові підходи щодо розуміння економічної сутності акцизного оподаткування.....	6
1.2. Історичні передумови становлення та адміністрування акцизного податку	19
1.3. Місце акцизного податку в системі непрямих податків	25
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ ЯК ДЖЕРЕЛА БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ	34
2.2. Аналіз фіскальної ролі акцизного оподаткування.....	34
2.3. Чинники впливу на надходження акцизних податків за окремими групами	46
Висновки до розділу 2.....	64
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПІДВИЩЕННЯ ЙОГО ФІСКАЛЬНОЇ РОЛІ..	67
3.1. Зарубіжний досвід акцизного оподаткування та можливості його впровадження в Україні.....	67
3.2. Шляхи вдосконалення акцизного оподаткування в Україні як ключового джерела бюджетних ресурсів	77
Висновки до розділу 3.....	87
ВИСНОВКИ.....	90
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	96
ДОДАТКИ	106

ВСТУП

Акцизне оподаткування будучи одним зі складових податкової політики держави залишається протягом низки років значущим щодо формування фіскального потенціалу, виконує важливу регулюючу функцію у сфері споживання алкоголю та тютюнових виробів, які мають негативний вплив на здоров'я людини. У ході розробки цієї політики важливо забезпечувати баланс між доходами бюджету та громадським здоров'ям. Слід відмітити, що експлуатація фіскальних інструментів повинна уникати зниження довіри економічних суб'єктів до податкової системи та державних органів загалом, оскільки це може призвести до збільшення тіньового сектору ринку. Важливим є комплексний аналіз акцизного оподаткування в контексті його впливу на формування фінансових ресурсів бюджету з поглибленим аналізом за окремими його структурними компонентами - оподаткування тютюнових виробів, зокрема, що враховує обсяги залучених податкових надходжень та вплив прихованої бази оподаткування, яка входить до складу тіньової економіки.

У сучасних умовах важливо визначити наслідки та чинники, що сприяють розширенню нелегального обігу тютюнових виробів, алкогольних напоїв. Це явище призводить до втрат податків у бюджеті та зростання доступності цих товарів для населення, особливо неповнолітніх. Такий стан речей завдає шкоди громадському здоров'ю та негативно впливає на демографічну ситуацію у країні.

Метою роботи є дослідження теоретичних засад та практичних аспектів акцизного оподаткування, потенційних викликів подальшого розвитку його розвитку як джерела бюджетних ресурсів та розробка науковопрактичних пропозицій щодо підвищення фіскальної і регулятивної ролі акцизного оподаткування.

Для досягнення мети дослідження поставлено наступні **завдання**:

- дослідити наукові підходи щодо розуміння економічної сутності акцизного оподаткування;
- розкрити історичні передумови становлення та адміністрування акцизного податку;
- з'ясувати місце акцизного податку у системі непрямих податків;
- проаналізувати фіскальну роль акцизного оподаткування в Україні;
- виявити чинники впливу на надходження акцизних податків за окремими групами;
- дослідити зарубіжний досвід акцизного оподаткування та можливості його впровадження в Україні;
- запропонувати шляхи вдосконалення акцизного оподаткування в Україні як ключового джерела бюджетних ресурсів.

Об'єктом дослідження є акцизне оподаткування та його фіскальна роль.

Предметом є акцизне оподаткування в системі формування бюджетних ресурсів України.

Інформаційною базою дослідження є: українські наукові праці і статті, статистична інформація, матеріали Державної податкової служби України та Державної казначейської служби України, дані Відкритого бюджету, періодичні видання тощо.

Методологічним фундаментом роботи є системний підхід до дослідження акцизного оподаткування, в межах якого застосовувались методи аналізу і синтезу, загального і конкретного, метод наукової абстракції, історичний, графічного зображення та динамічних порівнянь.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в розроблених науково-методичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення акцизного оподаткування як джерела формування бюджетних ресурсів.

Практичне значення роботи. За результатами виконаної роботи були зроблені висновки та рекомендації, які мають стати підґрунтям для

вдосконалення акцизного оподаткування, шляхом коригування рішень щодо оподаткування.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та 4 додатків. Основний текст складає 109 сторінок і включає 7 таблиць та 16 рисунків. Перелік використаних джерел налічує 94 одиниці і розміщений на 10 сторінках.

ВИСНОВКИ

В процесі проведеного дослідження теоретичних засад та практичних аспектів акцизного оподаткування, потенційних викликів подальшого розвитку його розвитку як джерела бюджетних ресурсів зроблено наступні висновки, які полягають у тому числі в рекомендаціях щодо підвищення фіскальної і регулятивної ролі акцизного оподаткування.

1. Виділено три основні ознаки акцизного податку. По-перше, це податок на специфічні товари. Це становить основу для юридичної конструкції акцизного податку, де центральне місце займають підакцизні товари як основний предмет оподаткування. По-друге, акцизний податок не справляється просто за фактом володіння такими товарами, а, наприклад, у зв'язку з їх виробництвом та імпортом. Таким чином, об'єктом оподаткування акцизним податком узагальнено визнаються виробництво та імпорт підакцизних товарів. По-третє, акцизний податок обчислюється на підставі об'єктивних характеристик товарів і встановлюється у вигляді певної суми грошей з одиниці товару або у вигляді відсотка від ціни (вартості) товарів. Ця ознака визначає порядок обчислення акцизного податку, який передбачає застосування адвалорних, специфічних і комбінованих ставок.

Однак визначення акцизного податку як непрямого податку на споживання не відповідає іншим положенням Податкового кодексу України щодо механізму справляння акцизного податку. Податкове законодавство не пов'язує справляння акцизного податку з фактом споживання відповідних підакцизних товарів. Таке визначення також не можна вважати повноцінним у зв'язку з відсутністю законодавчого визначення категорії "непрямих податків".

Обґрунтовано факт того, що акцизним податком обкладаються лише певні групи товарів, свідчить це про те, що його основа не тільки фіскальна, а й регульовальна. "Вибірковість" предмета оподаткування, одна з основних ознак акцизного податку, відзначає його регулятивну функцію, відмінну від інших

непрямих податків, зокрема ПДВ. При визначенні сутності акцизного податку важливо враховувати його регулятивний характер.

2. Аналізуючи історичні передумови становлення та адміністрування акцизного податку в Україні, варто відзначити постійні реформи в податкових платежах, зміни контролюючих органів та пошук нових підходів для удосконалення податкового законодавства. Проблема правового регулювання акцизного оподаткування та його гармонізація до стандартів ЄС залишається однією з важливих викликів.

3. На основі міжнародних класифікацій податків (OECD, ЄСР-2010) та урахуванням основних позицій щодо сутності акцизного податку в науковій літературі можна виділити три основні ознаки цього податку. По-перше, акцизний податок є податком на конкретні товари, що визначає юридичну конструкцію акцизу, де центральне значення мають підакцизні товари як об'єкт оподаткування. По-друге, оподаткування акцизним податком не відбувається просто через володіння такими товарами, а, скоріше, пов'язане із здійсненням певних операцій – виробництвом та імпортом. Таким чином, об'єктом оподаткування акцизним податком є виробництво та імпорт підакцизних товарів. По-третє, акцизний податок обчислюється на основі об'єктивних характеристик товарів і встановлюється у вигляді певної суми грошей за одиницю товару або у вигляді відсотка від ціни (вартості) товарів. Ця ознака безпосередньо визначає порядок обчислення акцизного податку, який передбачає застосування адвалорних, специфічних і комбінованих ставок.

Запропоновано внести визначення акцизного податку в статтю 14 Податкового кодексу України, а саме: акцизний податок – це непрямий податок, що справляється з виробництва та/або імпорту підакцизних товарів. Позначимо, що ознака включення суми податку до ціни товарів повинна бути врахована в загальному визначенні поняття "непрямі податки".

4. Останні роки свідчать про зростання фіскальної та регулюючої ролі акцизного оподаткування в Україні. Збільшення частки надходжень акцизного податку в дохідній частині бюджету вказує на зростання його значущості для

фінансової стійкості держави. Одночасно, можливо відзначити певне зниження споживання підакцизної продукції, що може свідчити про ефективність фіскально-регулюючих заходів.

З'ясовано, що відсотковий внесок акцизного податку у доходи Державного бюджету України у період з 2018 по 2023 роки коливався в межах від 12,8% (у 2018 році) до 6,4% (у 2023 році). Така ж ситуація в розрізі ввезених та вироблених в Україні товарів. Найвагомішу частку в структурі надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів Державного бюджету України у розрізі підакцизних товарів в 2018-2023 роках складають акцизи на тютюн і тютюнові вироби. У середньому за 2018-2023 роки їхня частка становить майже 65%. Акцизне оподаткування транспортних засобів становить незначну частку в обсязі акцизного податку, зменшуючись від 0,13% в 2018 році до 0,04% в 2023 році. Окрім 2022 року коли їх частка сягає біля 70%

Проблема нелегального обігу сигарет у сучасних умовах набуває загрозливих масштабів, створюючи суттєві ризики для державного бюджету у зв'язку із недоотриманням значної суми коштів від сплати як акцизного податку, так і податку на додану вартість.

У тютюновій галузі - за підсумками 2022 року втрати бюджету складали 19-21 млрд грн на рік, а прогнозні втрати на 2023 рік складають 13 млрд грн.

У 2022 році бюджети понесли збитки в розмірі 20-21 млрд гривень через не виплату податків з тютюнової продукції. Прогнозується, що в 2023 році втрати складуть 15-18 млрд гривень на рік.

Проблема нелегального обігу сигарет у сучасних умовах набуває загрозливих масштабів, створюючи суттєві ризики для державного бюджету у зв'язку із недоотриманням значної суми коштів від сплати як акцизного податку, так і податку на додану вартість.

У тютюновій галузі - за підсумками 2022 року втрати бюджету складали 19-21 млрд грн на рік, а прогнозні втрати на 2023 рік складають 13 млрд грн.

У 2022 році бюджети понесли збитки в розмірі 20-21 млрд гривень через невивлату податків з тютюнової продукції. Прогнозується, що в 2023 році втрати складуть 15-18 млрд гривень на рік.

Акцизний податок на підакцизні товари (продукцію), який надходить до місцевих бюджетів від вироблення в Україні та ввезення на митну територію, включає оподаткування пального. Навіть якщо питома вага акцизів у доходах місцевих бюджетів не є значущою, цей податок відіграє важливу роль у формуванні бюджетного потенціалу місцевих бюджетів.

Прогресивна модель податкового адміністрування, яка базується на партнерстві, може сприяти підвищенню рівня довіри до держави. Забезпечення відносин взаємної відповідальності, послідовності, прозорості та відкритості, а також стабільність інституційного середовища є важливими чинниками для успішного впровадження та функціонування системи акцизного адміністрування.

5. Виявлено, що на підсумок 2022 року рівень тіньового ринку тютюнової продукції в Україні сягнув 19,9%, що представляє найвищий показник за останні 5 років, згідно з дослідженням міжнародної консалтингової компанії KPMG, повідомляє Європейська Бізнес Асоціація (ЕБА).

Дослідження показало, що рівень тіньового ринку тютюнової продукції склав 19,9% від загального ринку. Цей негативний тренд на протязі останніх 5 років лише посилювався.

Завершена реформа системи адміністрування акцизних податків повинна стати основою для підвищення ефективності акцизної політики, відповідно до потреб соціально-економічного розвитку суспільства. Важливо забезпечити результативність адміністративних процедур, прозорість та ефективність механізмів збору акцизів, щоб забезпечити оптимальний баланс між фінансовою стабільністю держави та захистом інтересів споживачів.

6. В процесі дослідження зарубіжного досвіду акцизного оподаткування з'ясовано, що для України є перспективним використання здобутків

Німеччини та Данії в контексті оподаткування кави, а з Польщі можна взяти досвід щодо акцизного оподаткування напоїв із додаванням цукру та штучних підсолоджувачів. З Угорщини можна застосувати підходи до оподаткування вмісту солі, цукру та кофеїну у різних категоріях їжі. Щодо безалкогольних напоїв, варто долучити досвід Нідерландів, Швеції, Франції, Фінляндії та Бельгії.

Започаткування практики акцизного оподаткування на каву та використання маркерів акцизного податку на нафтопродукти може бути важливими кроками для гармонізації українського законодавства з європейським та удосконалення системи адміністрування акцизного податку. Перевагами такого запровадження окреслено: охорона здоров'я; фінансові ресурси; маркування нафтопродуктів маркерами акцизного податку; боротьба з контрабандою; підвищення фіскальної ефективності.

Важливо враховувати соціальні та економічні наслідки таких заходів та розробляти їх урізноманітнено, враховуючи інтереси різних сегментів населення та галузей економіки. Запровадження таких практик вимагає ретельного аналізу та діалогу між урядом, бізнесом та громадянським суспільством.

7. Сформовано стратегічні пріоритети податкового регулювання ринку підакцизних товарів можуть включати кілька ключових напрямків: гармонізація з Європейським Союзом; розширення бази оподаткування, ефективне адміністрування та контроль, стимулювання розвитку галузей економіки, стабільне наповнення бюджету, екологічний чинник, уніфікація та спрощення системи адміністрування.

Вжити такі заходи як: гармонізація законодавчої бази (вирівнювання внутрішньодержавних норм із Директивами Ради ЄС щодо акцизного оподаткування); покращення контролю (методів контролю виробництва та обігу підакцизних товарів, впровадження електронних сервісів для автоматизації процесів та забезпечення ефективного податкового контролю); запровадження ефективних заходів для протидії контрабанді підакцизних

товарів (підвищення ставок акцизного податку: етапне підвищення ставок акцизу до досягнення рівня оподаткування в Європ; застосування електронних систем та цифрових технологій маркування); збільшення ролі екологічного чинника (врахування екологічних аспектів в практиці акцизного оподаткування, наслідуючи приклад більшості країн Європи); систематизація та уніфікація методологічних підходів (впровадження систематизації та уніфікації методологічних підходів в законодавстві щодо акцизного оподаткування); підвищення фіскальної ефективності (підвищення розміру ставок акцизного податку, спрощення податкових процедур для платників податку, запровадження електронізації документообігу для ефективнішого адміністрування акцизного податку, встановлення економічно обґрунтованих податкових пільг та посилення контролю за їх цільовим використанням, розширення переліку підакцизних товарів, включаючи товари розкоші та розглядаючи можливість оподаткування витрат маркетингової діяльності виробників алкогольної продукції та тютюнових виробів, включаючи нелегальну та інноваційну продукцію, а також солодкі безалкогольні напої. Це дозволить залучити до оподаткування нові сегменти ринку і підвищити фіскальні надходження).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Consumption Tax. URL:
<http://english.tax861.gov.cn/zgszky/zgszky05.htm>
2. General Excise Tax Law: Hawaii Administrative Rules. URL:
http://files.hawaii.gov/tax/legal/har/har_237.pdf?widget=popup&modal=signup&replytocom=35827&sessionId=1520640000147&referrer=undefined&lastReferrer=www.avalara.com
3. Казацька М. Д. Щодо питання визначення та законодавчого закріплення поняття «акцизний податок». Підприємництво, господарство і право. 2018. № 4. С. 153–158
4. Due John F. Excises Taxes. World Bank, Policy Research Department, Public Economics Division, 1994. 38 p
5. Cnossen Sijbren. Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving. Oxford University Press, 2005. 268 p.
6. Black's Law Dictionary, 7th ed. Bryan A. Garner, ed. St. Paul: «West Group», 1999. 1738 p
7. Про акцизний збір: Декрет Кабінету Міністрів України: від 26.12.1992 р. № 18–92. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/18-92>
8. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17>
9. Про загальний режим акцизних зборів та якою скасовується Директива 92/12/ЄС: Директива Ради ЄС 2008/118/ЄС від 16.12.2008 р. URL: <http://old.minjust.gov.ua/45885>
10. Гетманцев Д. О., Форсюк В. Л., Бойко Н. В. Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування: наук.-практ. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2013. 336 с.
11. General overview. Excise duties on alcohol, tobacco and energy. European Commission Taxation and Customs Union: web-site. URL:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobaccoenergy/general-overview_en

12. European system of accounts – ESA 2010. Eurostat. European Union, 2013. 688 p. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5925693/KS-02-13-269-EN.PDF/44cd9d01-bc64-40e5-bd40-d17df0c69334>
13. OECD Glossary of Statistical Terms. OECD Publishing, 2008. 602 p. URL: <https://stats.oecd.org/glossary/>
14. Consumption Tax Trends 2018: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. OECD Publishing, 2018. 204 p. URL: <https://doi.org/10.1787/ctt-2018-en>
15. Revenue Statistics 1965–2017. Interpretive Guide. OECD, 2018. 30 p.
16. Коротун В. І. Акцизне оподаткування в історії фінансової думки. *Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії : збірник наукових праць*. 2008. Вип. 3(12). Ч. 2. С. 180.
17. Трансформація акцизної політики України : монографія / В. І. Коротун та ін. ; за заг. ред. В. І. Коротуна. Ірпінь, 2015. С. 20.
18. Хлебнікова І. І. Фіскальні та регулятивні ефекти акцизного оподаткування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Ірпінь, 2018. С. 6–7.
19. Семенченко Н. В., Рощина Н. В., Борданова Л. С. Акцизний податок: сучасні тенденції та проблематика. *Агросвіт*. 2020. № 10. С. 18.
20. Білан С. В., Лісовий Г. О., Мацюк В. Я., Данілик В. Ф., Стороженко С. А., Чмелюк В. В. Протидія правопорушенням у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів : навч. посіб. / Університет державної фіскальної служби України. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2019. С. 22.
21. Гетман К. О. Правова природа фіскальної функції податку: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя, 2016. 19 с.
22. Thuronyi V. Tax Law Design and Drafting. International Monetary Fund. 1996. Pp. 247-248.

23. Budget policy of social development. Chugunov I., Kaneva T., Pasichnyi M. and other. General editorship Chugunov I. Scientific Route. Tallinn, Estonia. 2018. 348 p.
24. Lysiak L., Romenska K., Dubrova N., Kachula S., Tereshchenko T., Salnykova T. Management of budget flows from excise taxation in Ukraine. AD ALTA: Journal of Interdisciplinary Research – Magnanimitas. 2022. URL: http://www.magnanimitas.cz/ADALTA/120229/papers/A_27.pdf. DOI: 10.33543/120229152159
25. Казацька М. Д. Функції акцизного податку. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2017. Серія Право. Випуск 46. Том 1. С. 144–148.
26. Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. OECD Publishing, 2016. 192 p. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/ctt-2016-en>
27. McGee Robert W. Some Ethical, Legal and Economic Problems with the Use and Abuse of Excise Taxes as a Tool of Social Engineering. Journal of Accounting, Ethics & Public Policy. URL: <http://ssrn.com/abstract=251480>
28. Нечай Н. В. Нариси з історії оподаткування. *Вісник податкової служби України*. Київ, 2002. № 7. С. 3.
29. Податкова система : навчальний посібник / за заг. ред. В. Л. Андрущенка. Київ : Центр учбової літератури, 2015. С. 11.
30. Касперович Ю. В. Акцизна політика в системі економічної безпеки держави. *Стратегічні пріоритети*. 2016. № 2(39). С. 35.
31. Іванченко А. В. Становлення та розвиток акцизного оподаткування в Україні. *Вісник університету ДПС України*. 2005. № 2. С. 15.
32. Комарова І. В. Акцизне оподаткування в Україні у контексті європейських тенденцій. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 1(37). С. 74.
33. Голобородько Т. В., Шишка А. М. Історія становлення акцизного податку в Україні. *Сучасний менеджмент економічних систем в координатах*

парадигми сталого розвитку : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. Дніпро : Середняк Т. К. 2020. С. 62

34. Щирий Г. Л. Система специфічного акцизного оподаткування в Україні: етапи становлення та перспективи розвитку. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 54. С. 225.

35. Щирий Г. Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 3(65). С. 274.

36. Про акцизний збір : Закон України від 18 грудня 1991 року № 1996-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1996-12#Text>

37. Про акцизний збір : Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 18-92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/18-92#Text>

38. Становлення та розвиток податкової системи України : монографія / М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. С. 30.

39. Про запровадження марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби : Указ Президента від 18 вересня 1995 року № 849/95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/849/95#Text> (втратив чинність)

40. Податкова система України: тренінг-курс : навч. посіб. / О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін. ; за заг. ред. О. М. Тимченко; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. С. 156.

41. Коротун В. І. Трансформація специфічного акцизу в кодифікованому законодавстві України. *Менеджмент: Збірник наукових праць* / головний редактор А. І. Кредисов. Київ, 2011. Вип. 14. С. 218–228.

42. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо податкової реформи : Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text>

43. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану : Закон

України від 15 березня 2022 року № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-IX#Text>

44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану : Закон України від 24 березня 2022 року № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>

45. Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту: Закон України: від 22.12.1998 р. № 331-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/331-14>

46. Consumption Tax Trends 2018: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. OECD Publishing, 2018. 204 p. URL: <https://doi.org/10.1787/ctt-2018-en>

47. European system of accounts – ESA 2010. Eurostat. European Union, 2013. 688 p. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5925693/KS-02-13-269-EN.PDF/44cd9d01-bc64-40e5-bd40-d17df0c69334>

48. Митний кодекс України: Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

49. Бех Г. В. Правове регулювання непрямих податків в Україні: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. юрид. академія України ім. Я. Мудрого. Харків, 2001. 207 с.

50. Бюджетний кодекс URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

51. Відкритий бюджет URL: <https://openbudget.gov.ua>

52. Офіційний сайт Державної податкової служби України <https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/>

53. Офіційний сайт Державної служби статистики України . URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

54. У яких галузях найбільші втрати від "сірих" схем у воєнний час? <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/12/19/707864/>

55. Висновки Рахункової палати України про результати аналізу річного звіту про виконання Закону України "Про Державний бюджет України на 2019

рік". URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2020/9-1_2020/Vysn_9-1_2020.pdf.

56. Krasovsky K. Impact of tobacco taxation policy in Ukraine in 2018–2019 on tobacco sales and revenue. 2020. Tobacco Prevention & Cessation. N 6

57. Висновки Рахункової палати України про результати аналізу річного звіту про виконання Закону України "Про Державний бюджет України на 2020 рік". URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2021/7-1_2021/Vysn_7-1_2021.pdf

58. Chaloupka F. J., Tauras J. A. Taxation of emerging tobacco products. Journal of Medicine. 2020. N 373. P. 594-597.

59. Моніторинг нелегальної торгівлі тютюновими виробами в 2021 році. URL: https://tns-ua.com/wp-content/uploads/2021/05/Kantar_AIT_Infografika_kviten-2021.png.

60. Стенограма комітету з питань фінансів, податкової та митної політики ВРУ від 02 червня 2021 року. URL: <http://komfinbank.rada.gov.ua/documents/zasid9skl/74555.html>.

61. Пасічний Микола Ринок тютюнових виробів фіскальна та регулююча роль оподаткування. Товари і ринки. 2021. №3 <http://tr.knute.edu.ua/files/2021/03/04.pdf>

62. Project Sun. A Study of the Illicit Cigarette Market in the European Union, ОСЛІДЖЕННЯ Norway and Switzerland 2015 Results. KPMG. 2016. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/project-sun-report.pdf>

63. Дороніна О. А., Мазур Г. Ф., Климчук О. В., Якімова Н. С. Значення соціально-демографічного прогнозування в реалізації стратегії економічного розвитку. Економіка та держава. 2021. № 3. С. 14-17.

64. Соколовська А. М., Райнова Л. Б. Гармонізація акцизного оподаткування тютюнових виробів. Економіка і прогнозування. 2017. № 2. С. 93-115.

65. Бюджетна декларація на 2022–2024 роки. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/Бюджетна%20декларація%20на%202022-2024%20роки.pdf>.

66. Голова ДФС В. Мельник провів робочу зустріч з представниками Української асоціації виробників тютюнових виробів "Укртютюн". 2021. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/394131.html>

67. Офіційний сайт Державної прикордонної служби України . URL: <https://dpsu.gov.ua/ua/news/dpsu-prodovzhu-obdnuvati-zusillyadlya-protidii-nezakonnomu-vigotovlennyyu-ta-peremishchennyyu-tyutyunovih-virobiv>

68. Кошук Т.В., Новицька Н. В.. Трансформації нелегального ринку тютюнових виробів в Україні під час війни та проблеми впровадження нових технологічних рішень для боротьби з ним. Незалежний неурядовий інститут «Crowford Institute». 03.03.2023. URL: <https://www.growford.org.ua/research/transformatsiyi-nelegalnogo-rynkyutyutyunovyh-vyrobyv-v-ukrayini-pid-chas-vijny-ta-problemyvprovadzhennya-novyh-tehnologichnyh-rishen-dlya-borotby-z-nym/>

69. Жарикова Анастасія Кожна 5 цигарка в Україні є нелегальною – дослідження . червень 2023 <https://www.epravda.com.ua/news/2023/06/30/701780/>

70. Бойко Іван З початку вторгнення Росії нелегальний ринок тютюну почувається краще, - дослідження <https://www.unian.ua/economics/other/z-pochatku-vtorgnennya-rosiji-nelegalniy-rinok-tyutyunu-pochuvayetsya-krashche-doslidzhennya-12402090.html>

71. Волошина М. О.. Особливості застосування законодавства щодо протидії злочинності на ринку підакцизних товарів України. Editorial Doard. 2022. С. 228.

72. Звіт про діяльність Бюро економічної безпеки України за 2022 рік : Офіційний веб-сайт Бюро економічної безпеки України. URL: <http://tinyurl.com/5a8s4vcc>

73. Монаєнко А. О., Атаманчук Н. І. Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової

держави : монографія / А. О. Монаєнко, Н. І. Атаманчук. – Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. – 276 с.

74. Офіційний сайт Державної митної служби <https://bi.customs.gov.ua/uk/trade/value-of-goods-hs-code>

75. А. Б., Петренко М. О. Податки на споживання в економіці України : моногр. Київ : Знання, 2005. С. 187.

76. Карпенко С. П. Сутність та особливості акцизного оподаткування: світовий досвід та перспективи в Україні. *Економіка та держава*. 2015. № 3. С. 119–120.

77. Ярош М. В. Реформування непрямого оподаткування в Україні в умовах інтеграції до ЄС : автореф. дис. ... канд. економ. наук. Київ, 2018. С. 8.

78. Сотніченко О. А. Непрямі податки в системі регулювання товарообороту : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2014. С. 15.

79. Офіційний сайт Євростату URL: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/gov_10a_taxag_custom_9221957/default/table?lang=en

80. Озерчук О. В. Досвід застосування негармонізованих акцизних податків у Федеративній Республіці Німеччина. *Економіка та держава*. 2021. № 9. С. 63–64.

81. Lov om forskellige forbrugsafgifter. URL: <https://www.elov.dk/lov-omforskellige-forbrugsafgifter/11/>

82. Закон про акцизні збори на солодощі, морозиво та безалкогольні напої від 17 грудня 2010 р. URL: <https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2010/20101127>

83. William M K Allen, Katrina J Allen. Should Australia tax sugar-sweetened beverages? *Journal of Paediatrics and Child Health*. 56(2020) 8–15.

84. Кравченко І. С. Акцизний податок на солодкі безалкогольні напої. *Протидія мінімізації сплати податків: світовий досвід та практика України* : збірник матеріалів III Науково-практичного круглого столу (15 травня 2020 р., м. Ірпінь). Ірпінь : НДІ фіскальної політики, 2020. С. 176–177.

URL:<http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU20040680622/U/D20040622Lj.pdf>

85. Tax Alert: Key legal changes for food industry: sugar tax and tax on alcoholic beverages of up to 300 ml in volume. URL: <https://home.kpmg/pl/en/home/insights/2020/02/tax-alert-significant-legal-changes-affecting-trade-and-food-industry-sugar-tax-the-tax-on-alcoholic-drinks-of-up-to-300-ml-in-volume-and-other-new-regulations.html>

86. Податкова гармонізація в Україні в умовах реалізації Угоди про асоціацію між Україною і ЄС : монографія / за ред. А. М. Соколовської ; ДННУ «Акад. фін. управління». Київ, 2017. С. 128.

87. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 16 вересня 2014 року № 1678-VII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011

88. Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка. Львів, 2014. 20 с.

89. Права людини в Україні та у зарубіжних країнах: традиції та новації : колективна монографія / за заг. ред. Н. В. Мішиної. Львів-Торунь : Ліга-Прес, 2021. С. 316.

90. Бондаренко О. М., Чиженко В. В. Фіскальна ефективність акцизного податку як складова оптимізації системи непрямого оподаткування. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. 2021. № 4(104). С. 10.

91. Качула С. В., Щирий Г. Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. № 3(114). Ч. 2. С. 90.

92. Олійничук О., Дрижак Н. Правові форми реалізації фіскальних і регулюючих ефектів акцизного оподаткування в Україні та ЄС. *Актуальні проблеми правознавства*. 2017. Вип. 4(12). С. 110.

93. Макаренко В. В. Податкове регулювання ринку підакцизних товарів в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2021. С. 13.

94. Мединська Т. В. Електронне оподаткування в умовах воєнного стану в Україні. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції / відповід. за вип. : проф. Б. Б. Семак. Львів : Вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2022. С. 183.

ДОДАТКИ

Додаток 1

Динаміка номінального та реального ВВП України у період 2018-2023 рр.

Роки	ВВП номінальний, млн грн	Темп приросту номінального ВВП, %	ВВП реальний, млн грн	Різниця між обсягами реального і номінального ВВП	
				млн грн	%
2018	3558706	19,30	3083409	-475297	-13,36
2019	3974564	11,69	3675728	-298836	-7,52
2020	4194102	5,52	3818456	-375646	-8,96
2021	5459574	30,17	4363582	-1095992	-20,07
2022	5191028	-4,92	3865780	-1325248	-25,53
2023	5424624	4,5	4039740	-1384884	

Джерело: складено та розраховано автором за даними [74, 150].

Динаміка податкових надходжень Німеччини та Польщі

	2018	2019	2020	2021	2022
Податкові надходження Центральний бюджету Німеччина, млрд.євро	385,6	396,4	359,1	405,2	435,4
ПН державного	313,34	326,3	319,4	363,7	390
Загальні податкові надходження генеральний уряд	808,1	834,7	781,7	888,9	955,9
Акцизи центральний уряд	24,57	25,56	25,71	26,34	23,99
Польща					
Загальні податкові генеральний уряд	108,9	116	115,1	135,5	140
ПН центральний	86,6	92,3	91,9	110,1	112,9
Польща акцизи центральний уряд	1,12	1,1	0,9	1,07	1,18

Динаміка структури акцизів у Німеччині в 2018-2022 рр.

		2018	2019	2020	2021	2022
Excise duties	Акцизи	24,568	25,527	25,710	26,343	23,993
	Загальні податки з продажу	24,568	25,527	25,710	26,343	23,993
Taxes on products, except VAT and import taxes	Податки на продукцію, крім ПДВ та податків на імпорт	74,828	76,208	73,955	74,268	73,549
Excise duties and consumption taxes	Акцизи та податки на споживання	41,573	40,664	37,481	36,482	34,534
Electricity tax	Податок на електроенергію	6,848	6,697	6,569	6,730	6,813
Energy tax	Енергетичний податок	40,834	40,837	37,702	37,191	33,341
Tobacco duty	Мито на тютюн	14,254	14,469	14,789	14,673	14,152
Spirits duty	Духовий борг	2118	2117	2097	2208	2176
Coffee duty	Кавовий обов'язок	1,030	1,069	1,070	1,058	1,056
sparkling wine duty	мито на ігристе вино	0,391	0,396	0,391	0,381	0,390
Beer duty	Мито на пиво	0,663	0,603	0,573	0,581	0,598
Other excise duty	Інший акцизний збір	0,003	0,003	0	0,003	0,001
Less tax on imports	Менше податку на імпорт	-24,568	-25,527	-25,710	-26,343	-23,993

Динаміка структури акцизів у Польщі в 2018-2022 рр.

Польща		2018	2019	2020	2021	2022
Excise duties	Акцизи	4763	4727	4107	4901	5511
Excise duty on petrol and other motor fuels	Акцизний збір на бензин та інше моторне паливо	964	678	738	837	1077
Excise duty on spirits	Акцизний збір на міцні алкогольні напої	339	400	500	690	692
Excise duty on tobacco products	Акцизний збір на тютюнові вироби	41	45	52	48	51
Excise duty on beer	Акцизний збір на пиво	52	64	70	76	81
Excise duty on wine and other fermented beverages	Акцизний збір на вино та інші напої бродіння	172	181	194	231	247
Excise duty on cars	Акцизний збір на автомобілі	2859	2974	2261	2601	2850
Excise duty on fuel oils	Акцизний збір на мазут	-21	3	5	8	3
Excise duty on liquid petroleum gas (LPG)	Акцизний збір на скраплений нафтовий газ (LPG)	21	17	10	9	7
Excise duty on lubricants	Акцизний збір на мастила	88	94	88	94	104
fuel fee	плата за паливо	248	271	180	254	308
Excise duty on electronic cigarette liquid	Акцизний збір на рідину для електронних сигарет	0	0	1	4	36
Excise duty on novelty products	Акцизний збір на новинки продукції	0	0	8	49	55