

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної роботи
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 8.07072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
за магістерською програмою професійного спрямування
«Державні та муніципальні фінанси»
на тему: **«Акцизний податок: фіскальна та регулююча роль»**

Виконавець:

студент ЦВФН
Ковенко Артем Вікторович

Науковий керівник:

к. е. н., ст. викладач
Богатирьова Євгенія Миколаївна

ОДЕСА – 2017

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Роль акцизного податку у соціально-економічних процесах визначається 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 є функціональним проявом та проблемами акцизного оподаткування.

Акцизний податок, яким оподатковуються окремі групи товарів, належить до групи непрямих податків. Зважаючи на те, що переважна частка у складі податкових надходжень до бюджету держави припадає на непрямі податки, питання акцизного оподаткування, як одного з видів непрямих оподаткування, завжди знаходиться в центрі уваги науковців. В Україні останнім часом спостерігається тенденція до посилення як його фіскальної, так і регулюючої ролі щодо впливу на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в державі. Дослідження обраної тематики дослідження важливе в умовах економічної і політичної кризи, яка загострює питання необхідності наповнення доходної частини бюджету держави. Через цей непрямий податок держава має можливість здійснювати перерозподіл фінансових ресурсів між різними суб'єктами, чинити вплив на сукупний попит та пропозицію, здійснювати регулювання структури та обсягів виробництва. А це, у свою чергу, обумовлює високу актуальність теми.

В сучасній науковій літературі велику увагу вітчизняні вчені приділяють питанням акцизного оподаткування взагалі та системі специфічного акцизного оподаткування. Цю проблему розглядали ряд таких науковців, як: В.Андрущенко, О.Данілова, А. Дрига, В. Коротун, І. Лютий, В.Опаріна, А.Соколовська, В. Федосов, С. Юрій. Ґрунтовно проблематикою акцизного оподаткування займалися В. Бабіч, Г. Буканов, Д. Гетманцев, Ю. Іванов, О.Костяна, А.Крисоватий, Н. Нечай, В.Приймак, Д.Серебрянський, Ю.Сибірянська, С.Сівіцька, О.Смірнова, І.Чугунов, К. Швабій та ін. Вчені розглядали акциз в історичному розвитку, його фіскальний та регулюючий потенціал. Серед науковців суттєві регулюючі властивості акцизного оподаткування відзначили: П.Боровик, О.Заклекта-Берестовенко, О.Фрадинський, І. Хлебнінікова, О. Покатаєв та безліч інших вітчизняних дослідників. Проблеми справляння акцизного податку в Україні досліджували такі вчені, як: Л.Сідельникова, П. Боровик, П. Климець, А.Пислиця, Ю. Слободянюк, Є. Хорошаєв, П.Бечко, В.Довгалюк та інші. Досліджували проблемні питання системи адміністрування акцизного податку такі вчені, як: О. Волкова, О. Хомутич, І.Горіна, А. Іванченко, В. Коновалюк, О. Данілов, В. Загорський, В. Олефір, О. Непочатенко та ін. Зарубіжний досвід акцизного оподаткування, зокрема можливості гармонізації вітчизняної практики до норм ЄС, розглядалися у працях: С. Карпенко, Н. Лисецької, Т. Мединської, О.Олійничук, М.Дученко, Т. Кошук, А. Бочі, Є. Богатирьової, І. Євсєєвої, Н.Лисенької, І. Трубін.

Метою дипломної роботи є висвітлення теоретичних засад акцизного оподаткування, його фіскального та регулюючого потенціалу, виявлення векторів

наближення вітчизняного досвіду застосування акцизного податку до норм ЄС, а також розробка рекомендацій щодо його удосконалення.

Відповідно до поставленої мети у магістерській роботі було визначено такі **завдання**:

- розглянути історичні передумови виникнення та розвитку акцизного оподаткування;
- розкрити економічну сутність акцизного податку;
- показати механізм справляння акцизного податку;
- провести моніторинг надходжень акцизного податку до Зведеного бюджету України;
- дослідити фінансово-регулюючі аспекти акцизного податку в Україні;
- провести оцінку акцизного оподаткування алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
- дослідити проблемні аспекти адміністрування акцизного оподаткування України;
- проаналізувати зарубіжний досвід оподаткування специфічним акцизом та розглянути можливості його імплементації в українську практику;
- розглянути вектори гармонізації специфічного акцизного оподаткування в Україні згідно вимог ЄС;
- дослідити шляхи підвищення ефективності акцизного оподаткування в Україні.

Об'єктом дипломної роботи є процес справляння та адміністрування акцизного податку в Україні.

Предметом дипломної роботи є сукупність відносин, що виникають в процесі справляння акцизного податку до бюджету.

Методи дипломної роботи. Дипломна робота виконана із застосуванням таких загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, як: аналізу – для вивчення складових елементів та ролі акцизу як податку; синтезу – поєднання абстрагованих сторін цього дослідження і відображення його як конкретної цілісності; ретроспективного аналізу – дослідження історичного досвіду справляння акцизу; методи порівняльного аналізу – при виявленні загальних і специфічних рис у структурі акцизного податку в Україні та в інших країнах, вивченні вітчизняного та зарубіжного досвіду справляння акцизів; статистичний метод - при виявленні тенденцій у показниках надходження акцизного податку; табличний метод служить накопиченню, опрацюванню і зберіганню інформації, графічний метод, що дає можливість більш наглядно продемонструвати результати дослідження; економіко-математичні методи, моделювання, прогнозування – при побудові моделей залежності надходжень акцизного податку від різних чинників.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти з питань оподаткування специфічним акцизом, дисертаційні та монографічні праці, навчальні посібники, періодична економічна література, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених, доповіді науково-практичних конференцій, коментарі фахівців та експертів, статистичні матеріали Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, Всесвітньої

організації охорони здоров'я та Європейської комісії, моніторингові звіти Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень, звіти Міністерства охорони здоров'я України, інтернет-ресурси.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у: систематизованому викладі теоретичних засад адміністрування акцизного оподаткування, визначенні ефективності акцизного податку в Україні, розробці практичних рекомендацій з удосконалення механізму справляння та адміністрування акцизного податку в Україні, спрямованих на підвищення їх фіскальної та економічної ефективності. На основі зарубіжного досвіду, окреслено окремі напрямки вдосконалення процесів адміністрування акцизного податку через підвищення ефективності контролю за обігом та реалізацією алкогольних та тютюнових виробів.

Практичне значення одержаних результатів: представлені напрямки удосконалення можуть бути використані у роботі Державної фіскальної служби України при розробці нормативно-правових актів, у роботі науково-дослідних установ та навчальному процесі.

Структура роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 105 сторінок. У роботі наведено 33 рисунки та 17 таблиць. Список використаних джерел налічує 62 найменування.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі *«Теоретичні засади акцизного податку як форми специфічних акцизів»* розглянуто теоретичні аспекти акцизного податку як форми специфічних акцизів, історичні передумови виникнення та розвитку акцизного оподаткування, економічна сутність акцизного податку, механізм справляння акцизного податку

У другому розділі *«Оцінювання фіскальної ефективності та регулюючого потенціалу акцизного податку в Україні»* проаналізовано надходження акцизного податку до Зведеного бюджету України, надано оцінку акцизного оподаткування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, досліджено фіскально-регулюючі аспекти акцизного податку в Україні, проблемні аспекти адміністрування акцизного оподаткування України.

У третьому розділі *«Пріоритетні напрями вдосконалення механізму справляння акцизного податку в Україні»* Запропоновано напрями вдосконалення механізму справляння акцизного податку в Україні, а саме: розробка прогнозованого графіку підвищення ставок акцизного податку, розробка комплексної Стратегії протидії незаконному виробництву та обігу підакцизної продукції, посилення боротьби із тіншовим сектором через запровадження електронної акцизної марки та автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів, направлення частини акцизного податку на фінансування програм охорони здоров'я, підвищення екологічної спрямованості акцизного податку, запровадження мінімальних роздрібних ціни на тютюнові вироби.

ВИСНОВКИ

В процесі написання роботи висвітлені теоретичні засади акцизного оподаткування, його фіскальний та регулюючий потенціал, виявлено вектори наближення вітчизняного досвіду застосування акцизного податку до норм ЄС, а також розроблені рекомендації щодо його удосконалення. В результаті проведеного дослідження можна виокремити окремі теоретичні висновки та зробити наступні пропозиції щодо вдосконалення механізму акцизного оподаткування в Україні.

Акцизний збір відігравав виняткове фіскальне та регулююче значення протягом усього свого часу активного використання, як джерела податкових надходжень та засобу державного регулювання економіки. Історія виникнення та розвитку акцизного оподаткування свідчить, що в позитивному руслі він міг стати передумовою розвитку економіки держави, а у протилежному випадку – ефективним засобом її пригнічення та деградації. Саме тому, у процесі його запровадження та використання акцизного податку в податковій системі країни необхідною умовою є вивчення історичного досвіду його застосування. Нами виявлені наступні етапи ретроспективного розвитку акцизного оподаткування: перший етап – період протягом 1992 по 1999 рр.; другий етап – у 2000 році перелік підакцизних товарів скоротився на 14 умовних товарних груп; третій етап – на початку 2003 року ювелірні вироби виключено із групи товарів, що вважаються підакцизними; четвертий етап – прийняття в 2010 році Податкового кодексу України та заміна назви із акцизного збору на акцизний податок; п'ятий етап – у 2013 році включено до групи підакцизних товарів операції з відчуження цінних паперів та фінансових деривативів.

Акцизний податок за формою оподаткування є непрямим, за економічним змістом об'єкта – є податком на споживання, за методом нарахування – окладний, його сплачують переважно юридичні особи. Суть акцизного податку полягає в тому, що ним обкладаються товари, котрі є суспільно-шкідливим або над рентабельними. Основним завданням побудови сучасної системи акцизного оподаткування є визначення балансу між виконанням акцизним податком фіскальної функції, яка проявляється в формуванні доходної частини бюджету, та регулюючої, адже саме акцизний податок є одним з найголовніших інструментів обмеження споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Дослідження механізму справляння акцизного податку здійснено на основі аналізу елементів цього податку, таких як платники, підакцизні товари, об'єкти оподаткування, види ставок. Розкриваються особливості стягнення акцизу з тютюнових виробів та алкогольної продукції, пов'язані із застосуванням акцизних марок. Також деталізуються особливості оподаткування виробництва на митній території алкогольних напоїв, пов'язані з використанням податкового векселя, зокрема розроблена наочна схема із використання цього інструмента.

Під час аналізу фіскальної ролі податку виявлена його зростаюча фіскальна роль. З метою визначення ролі акцизного податку в наповненні доходної частини бюджету та його впливу на поведінку платників, нами проаналізовані доходи Зведеного бюджету України за 2012-2016 роки і виявлено, що непряме

оподаткування у складі трьох податків (податок на додану вартість, акцизний податок та мито) формує більше 40%, а акцизний податок - близько 13% доходів Зведеного бюджету України. Питома вага акцизного податку в з кожним роком збільшувалась, і найбільший приріст відбувся в 2016 році. Отже, держава спрямовує фіскальне навантаження саме на непряме оподаткування.

Підтвердженням посилення фіскальності акцизного оподаткування є й збільшення його питомої ваги акцизного податку в доходах Зведеного бюджету України і податкових надходженнях у період 2012 – 2016 рр. Питома вага акцизного податку в доходах Зведеного бюджету України за 2012 – 2016 рр. зросла з 8,62 до 13%, а питома вага акцизного податку в податкових надходженнях з 10,65 до 15,64%. Також підтвердженням посилення фіскальності акцизного оподаткування є й збільшення його питомої ваги у ВВП з 2,7% у 2012 році до 4,0% у 2016 році .

За наслідками аналізу регулюючого потенціалу встановлено, що акцизний податок дедалі частіше розглядається як один з найбільш ефективних інструментів регулювання попиту та пропозиції обмежених груп підакцизної продукції. Регулююча функція акцизу проявляється у: здійсненні впливу на обсяги виробництва та споживання підакцизних товарів, структуру виробництва та споживання, стимулюванні зростання ефективності виробництва, покращенні якості кінцевого продукту, поліпшенні споживчих якостей продукції, регулюванні рентабельності виробництва, перерозподілі доходів між різними верствами населення.

Особливо актуальною у механізмі акцизного оподаткування є проблема побудова системи ефективного контролю за виробництвом та обігом лікеро-горілчаних напоїв і тютюнових виробів, яка б унеможливила тінізацію цієї продукції.

В Україні спостерігається тенденція до посилення фіскальної функції акцизного податку на спирт етиловий в періоди спадів економічної активності в державі. У такі періоди відбувалося істотне зростання ставки акцизу. Окрім фіскальної функції, оподаткування виконує також регулюючу функцію, спрямовану на обмеження вживання підакцизних товарів. Надмірне споживання підакцизного спирту етилового та вироблених з нього алкогольних напоїв негативно відбивається на стані як фізичного, так і психічного здоров'я громадян та нації загалом. Аналіз акцизного оподаткування алкогольних напоїв продемонстрував, що ставки акцизу на даний продукт протягом останнього десятиріччя істотно зросли. Однак, незважаючи на це, їх рівень щодо більшості алкогольних напоїв є набагато нижчим, ніж у країнах ЄС. Зростання ставок основного акцизу на алкогольні напої, збільшення мінімальних оптових і роздрібних цін на такі напої, впровадження роздрібного акцизу в період істотного зниження реальних доходів населення – усе це привело до зниження обсягів споживання алкогольних напоїв. Це, з одного боку, є позитивним моментом, оскільки споживання таких продуктів шкідливо для здоров'я. Однак зниження легальних обсягів продажу алкоголю супроводжується активізацією тіньового обороту.

В Україні в цілях оподаткування тютюнових виробів акцизним податком використовується досить складна система ставок, яка не дозволяє однозначно

оцінювати вплив законодавчих змін на обсяги бюджетних надходжень. Це також супроводжується недосконалим механізмом бюджетної класифікації акцизного податку, за якої чітко відокремити специфічну та адвалорну компоненту практично неможливо. Основна частина суми бюджетних надходжень від акцизного податку з тютюнових виробів формується за рахунок застосування мінімального податкового зобов'язання. Підвищення специфічної ставки та мінімального податкового зобов'язання збільшує податкове навантаження на всі категорії тютюнових виробів та підвищує прогнозованість надходжень до державного бюджету. Сума акцизного податку, що перераховується до бюджету за рахунок застосування адвалорної ставки податку, є порівняно низькою. Окрім того, ці надходження менш прогнозовані, оскільки визначаються динамікою цін на цигарки (МРЦ), які встановлюються виробниками та не контролюються державою, і підвищити частку акцизного податку може або кардинальний ріст зазначених цін, або перехід споживачів до більш преміальних тютюнових виробів.

Незважаючи на перманентні зміни в адмініструванні акцизного оподаткування в Україні спрямовані на підвищення його ефективності, виявлено низку недоліків в цій сфері: нецільове використання підакцизних товарів за пільговим оподаткуванням; порушення в сфер обігу акцизних марок; наявність підпільного виробництва підакцизних товарів; контрабанда підакцизних товарів; тіньовий роздрібний продаж підакцизних товарів.

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 спиртовмісних 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.

Виявлено вектори гармонізації українського специфічного акцизного оподаткування до вимог ЄС: можливість розмежування груп підакцизних товарів на гармонізовані та негармонізовані у податковому законодавстві України; удосконалення переліку підакцизних товарів через введення до його складу товарів, які за своєю сутністю є підакцизними в країнах ЄС; запровадження поступового підвищення розміру ставок податку, в тому числі і через відновлення механізму індексації ставок, встановлених у національній валюті; удосконалення чи впровадження європейської електронної системи контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів; вдосконалення системи надання пільг з акцизного податку; запровадження механізму призупинення та анулювання ліцензій на право виробництва та реалізації підакцизних товарів у разі виявлення випадків ухилення від сплати податків, порушень умов здійснення ліцензованих видів діяльності; скасування місцевого акцизного податку з торгівлі з можливим зарахуванням частки загальнодержавного податку до місцевих бюджетів.

На основі проведеного дослідження для підвищення ефективності стягнення та адміністрування акцизного податку в Україні запропоновано такі напрямки: 1) здійснити поділ підакцизних товарів на групи «гармонізованих» (за категоріями «спирт і алкогольні напої», «тютюнові вироби», «енергопродукти і електроенергія») і «не гармонізованих»; 2) уніфікувати ставки акцизного податку для спирту й алкогольних напоїв у межах підкатегорій цієї групи «гармонізованих» підакцизних товарів, підвищити вітчизняну ставку для «пива» і «спирту» до рівня мінімальних ставок у ЄС (у 2016–2019 рр.); 3) визначити базою оподаткування із застосуванням адвалорних ставок вартість товару за максимальними роздрібними цінами з урахуванням ПДВ й акцизного податку; 4) скасувати акцизний податок із реалізації через роздрібну торговельну мережу низки підакцизних товарів одночасно з підвищенням ставок «стандартного» акцизного податку із зарахуванням частини його надходжень до місцевих бюджетів; 5) розробити прогнозований графік підвищення ставок акцизного податку на найближчі 5 років; 6) розробити комплексну Стратегію протидії незаконному виробництву та обігу підакцизної продукції; 7) посилити боротьбу із тіньовим сектором через запровадження електронної акцизної марки та автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів; 8) направити частину акцизного податку на фінансування програм охорони здоров'я, підвищення екологічної спрямованості акцизного податку, запровадження мінімальних роздрібних ціни на тютюнові вироби.

АНОТАЦІЯ

Ковенко А.В. «Акцизний податок: фінскальна та регулююча роль»,
кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності «Фінанси,
банківська справа та страхування» за магістерською програмою
«Державні та муніципальні фінанси»,
Одеський національний економічний університет
м. Одеса, 2017 рік

Кваліфікаційна робота магістра складається з трьох розділів. Об'єкт дослідження – процес адміністрування акцизного податку в Україні.

У роботі розглядаються теоретичні аспекти акцизного податку як форми специфічних акцизів, історичні передумови виникнення та розвитку акцизного оподаткування, економічна сутність акцизного податку, механізм справляння акцизного податку.

Проаналізовано надходження акцизного податку до Зведеного бюджету України, надано оцінку акцизного оподаткування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, досліджено фінскально-регулюючі аспекти акцизного податку в Україні, проблемні аспекти адміністрування акцизного оподаткування України.

Запропоновано напрями вдосконалення механізму справляння акцизного податку в Україні, а саме: розробка прогнозованого графіку підвищення ставок акцизного податку, розробка комплексної Стратегії протидії незаконному виробництву та обігу підакцизної продукції, посилення боротьби із тіншовим сектором через запровадження електронної акцизної марки та автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів, направлення частини акцизного податку на фінансування програм охорони здоров'я, підвищення екологічної спрямованості акцизного податку, запровадження мінімальних роздрібних ціни на тютюнові вироби.

Ключові слова: акцизний податок, акциз, акцизне оподаткування, специфічний акциз, моніторинг, Зведений бюджет, вектори гармонізації.

ANNOTATION

Kovenko A. V., **«Excise tax: fiscal and regulatory role»,**
Qualifying work for obtaining an educational master's degree in a specialty
«Finance, Banking and Insurance» under the master's program
«State and municipal finances»,
Odessa National Economic University Odessa, 2017
Odessa National Economic University
Odessa, 2017

Master's qualification work consists of three sections. The object of the study is the process of administering the excise tax in Ukraine.

The theoretical aspects of excise tax are considered in the paper as the form of specific excises, the historical background of the emergence and development of excise taxes, the economic essence of the excise tax, the mechanism of collection of excise taxes.

The analysis of the excise tax receipts to the Consolidated Budget of Ukraine, the assessment of excise taxation of alcoholic beverages and tobacco products, the fiscal and regulatory aspects of excise tax in Ukraine, and the problematic aspects of the administration of excise taxes of Ukraine are researched.

The directions of improvement of the mechanism of excise duty collection in Ukraine are proposed, namely: the development of a forecast schedule for raising excise tax rates, the development of a comprehensive Strategy to counteract the illicit production and circulation of excisable products, strengthening the fight against the shadow sector through the introduction of an electronic excise mark and an automated system for controlling the circulation of excisable goods, sending part of the excise tax to financing health care programs, increasing the environmental focus a excise tax, the introduction of minimum retail prices for tobacco products.

Keywords: excise tax, excise, excise taxation, specific excise, monitoring, consolidated budget, vectors of harmonization.