

УДК 339.12

І.І. ХЛЄБНІКОВА

Національний університет державної податкової служби

**ФІСКАЛЬНО-АДМІНІСТРАТИВНІ ТЕХНОЛОГІЇ УПРАВЛІННЯ АКЦИЗНИМ  
ОПОДАТКУВАННЯМ**

*У науковій праці узагальнено теоретико-методичні основи акцизного оподаткування. Проаналізовано стан та умови акцизного оподаткування. Визначено перспективні фіскальні та адміністративні технології управління акцизним оподаткуванням.*

**Ключові слова:** акцизний податок, фіскальні технології, податкове адміністрування, акцизна ставка.

**Актуальність дослідження**

Непрямі податки, у тому числі акцизний податок, мають важливе фіскальне (бюджетоформуюче) значення, відіграючи провідну роль у підтримці фінансової безпеки держави. Непрямі податки виступають одними з регуляторів перерозподілу суспільних благ. Акцизний збір, крім того, грає важливе соціальне значення, оскільки дозволяє державі виконувати перерозподільчу функцію, а також генералізувати ефекти у сегменті так званого «вторинного перерозподілу доходів», таким чином сприяючи соціальній стабілізації та справедливості.

**Об'єкти та методи дослідження**

В процесі дослідження використовувалися наступні методи: наукової абстракції, індукції та дедукції, аналітичного узагальнення, порівняльних оцінок. Об'єктом дослідження є процеси акцизного оподаткування та діяльність податкових органів з підтримки високої результативності акцизного оподаткування.

**Постановка завдання**

В процесі реалізації податкової політики виникає необхідність удосконалення механізмів акцизного оподаткування, у тому числі в напрямі оптимізації процесів обліку та звітності. Потребують гармонізації вимоги податкового законодавства України з питань акцизного оподаткування. Мета статті – викласти проблеми та перспективи фіскально-адміністративних технологій управління акцизним оподаткуванням.

**Результати та їх обговорення**

Акцизний податок – податок, що включається у ціну окремих високорентабельних товарів і послуг. 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.

Відповідно до ст. 213 Податкового кодексу України, об'єктами оподаткування є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції).

Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що

діють на дату виникнення податкових зобов'язань. У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару.

Відповідно до підпункту 215.2.2. пункту 215.2. статті 215 Кодексу на підакцизні товари встановлено такі види ставок: адвалорні, специфічні, адвалорні та специфічні одночасно. При цьому на сигарети встановлено одночасно адвалорні та специфічні ставки акцизного податку.

У 2011 р. кількість зареєстрованих платників акцизного податку досягла 549 од., з них реально сплачували акцизний податок – 410 од. (у тому числі 36 платників користувались пільгами). Не сплачували акцизний податок 36 платників (з числа зареєстрованих), у тому числі 6 – не підтримували господарської діяльності, 29 – звітували про відсутність податкового зобов'язання із сплати саме акцизного податку, 3 – подали заяви на закриття.

У 2011 р. до державного бюджету надійшло 32,9 млрд. грн. акцизного податку (у тому числі 25,2 млрд. грн. – акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів, 7,8 млрд. грн. – акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів). У 2012 р. до державного бюджету надійшло 37,2 млрд. грн. акцизного податку (у тому числі 27,4 млрд. грн. – акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів, 9,8 млрд. грн. – акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів).

Акцизний податок демонструє високе значення коефіцієнту сплачуваності (табл.1), що пояснюється особливостями обліку відповідної бази оподаткування, а також жорстким контролем з боку держави за сплатою цього податку.

Таблиця 1 Коефіцієнти сплачуваності податків в Україні

Види платежів	2005–2007	2008–2010	2011–2013 (оцінка)
Податкові надходження	0,929	0,971	0,934
Податок на прибуток	0,910	0,943	0,919
Податок з доходів фізичних осіб	0,994	0,998	0,997
Податок на додану вартість	0,886	0,959	0,950
Акцизний збір	0,975	0,997	0,993

Складено за даними Міністерства доходів і зборів України

Порівняно високий коефіцієнт сплачуваності акцизного податку притаманний і для податкових систем інших країн. Не дивлячись на це, податкові органи різних країн впроваджують технологічні рішення для обліку та моніторингу об'єктів акцизного оподаткування, оскільки ця робота має важливе фіскальне значення, а платники мають можливість уникнення та ухилення від оподаткування.

Протягом 2000–2012 рр. акцизний податок забезпечує від 5,6% до 10,6% від загального обсягу податкових надходжень. В період економічної кризи 2008–2009 рр. роль акцизного податку у структурі доходів бюджету та податкових надходженнях посилилася, що показує антициклічне значення акцизного податку.

У науковій спільноті тривають дискусії щодо реформування акцизного оподаткування. В основному пропозиції зводяться до маніпулювання податковими ставками, виходячи з конкретних економічних реалій.

Можна підтримати пропозиції окремих експертів щодо заходів з реформування акцизного оподаткування [1–3], а саме: поступове підвищення його ставок, але не більше, ніж в країнах-сусідах, шляхом їх перегляду не рідше, ніж раз на два роки; створення мережі акцизних складів; запровадження акцизів на електроенергію та енергетичне паливо (як це має місце в ЄС). Водночас викликає заперечення необхідність диференціації ставок акцизного збору на традиційні підакцизні товари в напрямку підвищення їх для дорогих товарів і зниження – для дешевих. Якщо маються на увазі такі традиційні підакцизні товари, як алкогольні напої і тютюнові вироби, то дешеві їх види, як правило, є більш шкідливими для здоров'я. Їх оподаткування за зниженими ставками стимулюватиме споживання, тоді як призначення акцизного збору на ці види товарів – обмежувати його. У країнах Євросоюзу якщо й використовується диференціація ставок акцизного збору, то її критерієм є не ціна підакцизних товарів, а інші чинники – наприклад, вміст шкідливих речовин (вміст сірки в моторному дизельному пальному), вміст алкоголю (при визначенні ставок акцизного збору на пиво).

Нині у суспільстві та значної частини наукової спільноти сформовано негативне ставлення до пільг. Така позиція, на нашу думку, не має раціональних підстав. Наприклад, загальноприйнята в міжнародній і, зокрема, в європейській практиці диференціація ставок акцизів за критерієм «корисності товару» приводить до економічного ефекту, який є абсолютно тотожним ефекту від надання галузевих податкових пільг [4].

Дослідивши український досвід, ми зазначаємо, що податкові пільги за певних умов також можуть бути ефективним інструментом підтримки національної конкурентоспроможності виробничої сфери. Позитивні наслідки запровадження пільг стають зрозумілими в контексті створення нового технологічного ядра будь-якої економічної системи.

В практиці адміністрування акцизного податку нерідко виникають питання щодо заповнення відповідних податкових декларацій. В залежності від виду підакцизних товарів передбачено декларування податкових зобов'язань у розділах А, Б, В та Г Декларації акцизного податку, форма якої затверджена Наказом ДПА №1030. Вказане здійснюється на підставі відповідних розрахунків для обчислення суми податку залежно від виду встановлених ставок, розшифровок, переліків податкових векселів (додатки 1–8 до декларації), які мають бути подані разом із декларацією, про що робиться відмітка (ознака подачі, кількість примірників, кількість сторінок). Виходячи з цього, до декларації мають надаватися лише ті розділи, розрахунки та розшифровки відповідно, до яких платник акцизного податку визначає податкові зобов'язання зі сплати податку.

Відповідно до статті 50 Податкового Кодексу, у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 Кодексу) платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним податковій декларації (крім митної декларації або обмежень, визначених цією статтею), він зобов'язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку. Тому в разі самостійного виявлення помилки, що містяться у раніше поданій платником акцизного податку декларації, він зобов'язаний надіслати Уточнюючу декларацію акцизного податку. Разом з уточнюючою декларацією обов'язково надається Розрахунок суми акцизного податку, що збільшують або зменшують податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (додаток 6), що, зокрема, визначає різницю між раніше задекларованими податковими

зобов'язаннями зі сплати акцизного податку та зобов'язанням зазначеним в уточнюючій декларації. Така різниця заноситься до картки особового рахунку платника. Також до уточнюючої декларації мають додаватись ті розділи, розрахунки та розшифровки, відповідно до яких платником акцизного податку складається уточнююча декларація.

Пунктом 221.2 статті 221 Кодексу встановлено, що при визначені податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою мінімального податкового зобов'язання.

Пунктом 4 розділу IV Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку, затвердженого Наказом №1030 визначено, що платники акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну для декларування своїх податкових зобов'язань заповнюють розділ Б Декларації акцизного податку.

Сума податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів тютюну та промислових замінників тютюну зазначається в розділі Б Декларації акцизного податку, виходячи з:

- розрахунку суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (додаток 1 до Декларації акцизного податку);
- розрахунку суми акцизного податку з тютюнових виробів, на які встановлено специфічні та адвалорні ставки акцизного податку одночасно (додаток 2 до Декларації акцизного податку).

Сума податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку із спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива зазначається в розділі А Декларації акцизного податку, виходячи з:

- розрахунку суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (додаток 1 до Декларації акцизного податку);
- розрахунку суми акцизного податку з алкогольних напоїв за специфічними ставками акцизного податку (додаток 3 до Декларації акцизного податку).

Пунктом 3.9 розділу V Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку, затвердженого Наказом № 1030 передбачено, що у графі 10 Розрахунку суми акцизного податку з алкогольних напоїв за специфічними ставками акцизного податку (додаток № 3 до Декларації акцизного податку) вказується сума акцизного збору за векселями, виданими відповідно до порядку, встановленого у статті 225 розділу VI Кодексу, термін оплати яких настав у звітному місяці, незалежно від дати видачі векселя, або проставляється сума, попередньо сплачена грошовими коштами без оформлення податкового векселя.

У грудні 2012 р. Верховною Радою України прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів» (за №4235–УІ). Підвищено ставки акцизного збору на:

- спирт етиловий та інші спиртові дистилати, алкогольні напої, пиво (пп.215.3.1);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну (пп.215.3.2);
- мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби (пп. 215.3.3);
- нафтопродукти, скраплений газ (пп. 215.3.4);

– автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі (пп. 215.3.5);

– кузови для автомобілів, зазначених у товарній позиції згідно УКТ ЗЕД 8703 (пп. 215.3.6);

– мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них (пп. 215.3.7);

– причепа та напівпричепа для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків (пп.215.3.8).

Пунктом 2 розділу II «Прикінцеві положення» Закону №4235 встановлено, що на часткову зміну положень статті 220 Податкового кодексу України виробники або імпортери тютюнових виробів можуть подати у місяці, в якому опубліковано цей Закон, нову декларацію про встановлені максимальні роздрібні ціни, включаючи останній робочий день цього календарного місяця. В цілому Закон спрямований на забезпечення додаткових надходжень Державного бюджету України та дозволить забезпечити відповідність розмірів ставок податків і зборів інфляційним процесам в економіці.

#### **Висновки**

Акцизний податок має важливе фіскальне значення, забезпечуючи стабільні та високі доходи державного бюджету. Адміністрування акцизного податку виступає важливою умовою підтримки фінансової безпеки держави.

Податкові органи мають організувати консультування платників акцизного податку з питань правильності заповнення декларацій з акцизного оподаткування.

До об'єктів оподаткування акцизним податком доцільно віднести операції з придбання товарів споживання, які є товарами преміум-класу або є шкідливими для здоров'я. Це б дозволило не лише збільшити доходи бюджетів, а здійснити певний позитивний стимулюючий вплив, зокрема обмеження вживання шкідливих продуктів харчування.

#### **Перспективи подальших розвідок**

У подальшому доцільно провести дослідження щодо розробки впровадження економетричних моделей з прогнозування надходжень акцизного податку.

#### **Список використаної літератури**

1. Воронкова О.О. Процес справляння податкових платежів в Україні та його забезпечення / О.О.Воронкова // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України. – 2006. – № 3. – С. 40-46.

2. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні [монографія] / – К.: Карт-бланш, 2005. – 371 с.

3. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації) [монографія] / В.А. Онищенко / – К.: Ред. журн. «Вісник податкової служби України», 2009. – 432с.

4. Податковий кодекс України [електронний ресурс]. – Доступний з: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

5. Сусіденко В.Т. Сучасна сутність і архітектоніка податкового регулювання розвитку суспільства / В.Т. Сусіденко, А.О. Нікітішин // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – №1. – С. 234-242.

Стаття надійшла до редакції / Article received: 24.05.2013

**Фискально-административные технологии управления акцизным налогообложением**

Хлебникова И.И.

*Национальный университет государственной налоговой службы Украины*

В научном труде обобщенно теоретико-методические основы акцизного налогообложения. Проанализировано состояние и условия акцизного налогообложения. Определенно перспективные фискальные и административные технологии управления акцизным налогообложением.

**Ключевые слова:** акцизный налог, фискальные технологии, налоговое администрирование, акцизная ставка.

**Fiscal and administrative technologies of management excise taxation**

Khlebnikova I.

*National university of government tax service of Ukraine*

In scientific labour generalized teoretiko-methodical bases of excise taxation. The state and terms of excise taxation is analysed. Certainly perspective fiscal and administrative technologies of management excise taxation.

**Keywords:** excise tax, fiscal technologies, tax administration, excise rate.

УДК 339.12

М.О. ЛЕПЕХА

*Національний університет державної податкової служби***ПРОБЛЕМИ ЕКОЛОГІЧНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ:****ФІСКАЛЬНО-АДМІНІСТРАТИВНИЙ АСПЕКТ**

*У науковій праці узагальнено теоретико-методичні основи екологічного оподаткування. Проаналізовано стан надходжень екологічного податку. Визначено перспективні фискальні та адміністративні технології стягнення екологічного податку.*

**Ключові слова:** екологічний податок, фискальні технології, податкове адміністрування, податкова служба.

**Актуальність дослідження**

Екологічний податок має важливе значення з точки зору реалізації загальної політики раціонального природокористування. Екологічний податок має одночасно фискальне та регулятивне значення, він забезпечує надходження до державного бюджету, а також сприяє досягненню цілей і завдань екологічної політики. Відтак, дослідження технологій адміністрування екологічного податку є актуальним і значущим.

**Об'єкти та методи дослідження**

В процесі дослідження використовувалися наступні методи: наукової абстракції, індукції та дедукції, аналітичного узагальнення, порівняльних оцінок. Об'єктом дослідження є процеси екологічного оподаткування та діяльність податкових органів з підтримки високої результативності екологічного оподаткування.

**Постановка завдання**

В процесі реалізації податкової політики виникає необхідність удосконалення механізмів екологічного оподаткування, у тому числі в напрямі оптимізації процесів обліку та звітності. Потребують гармонізації вимоги податкового законодавства України з питань екологічного оподаткування. Мета