

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва та бізнесу
Кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін

Маціпура Світлана Вікторівна
СИСТЕМА АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА НАПРЯМИ
ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇЇ АДМІНІСТРУВАННЯ В УКРАЇНІ

Спеціальність 072 Фінанси, банківська справа, страхування та
фондовий ринок
Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ФМСзчм-21
С.В. Маціпура

_____ (підпис)

Науковий керівник
к.е.н., доцент Поляк-Свергун М.М.

_____ (підпис)

Кваліфікаційну роботу допущено
до захисту
« » _____ 2024р.

Зав. кафедри Л.В. Дерманська

Чортків – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	6
1.1. Поняття, суть та функції акцизного податку.....	6
1.2. Основні принципи та типи акцизного оподаткування.....	13
Висновок до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОЇ СИСТЕМИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	23
2.1. Динаміка надходжень акцизного податку до державного бюджету України.....	23
2.2. Сучасний стан акцизного оподаткування в Україні.....	34
Висновок до розділу 2.....	41
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	42
3.1. Зарубіжний досвід ефективного адміністрування акцизів та можливість його адаптації в Україні.....	42
3.2. Основні проблеми в адмініструванні акцизного оподаткування в Україні та можливі шляхи їх подолання	48
Висновок до розділу 3.....	58
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Однією з ключових характеристик акцизних податків є їх здатність сприяти більш рівномірному розподілу доходів у суспільстві, оскільки більш заможні верстви населення можуть нести додаткові витрати на товари, що підлягають акцизному оподаткуванню, і не є товарами першої необхідності. Євроінтеграційні амбіції України вимагають приведення національної системи акцизного оподаткування у відповідність до міжнародних стандартів, зокрема, гармонізації з європейським законодавством.

Акцизне оподаткування виконує не лише фіскальну функцію наповнення бюджету, але й роль обмеження споживання деяких високорентабельних товарів, які негативно впливають на здоров'я населення, шляхом поступового збільшення акцизної складової у їх ціні. Узгодження фіскальної, регулюючої та соціальної функцій акцизного оподаткування, а також вплив формальних і неформальних інститутів на різних етапах розвитку суспільства вимагає детального вивчення еволюції цього процесу в Україні.

Теоретичні аспекти акцизного оподаткування, обґрунтування його принципів та напрямів розвитку висвітлюються в працях таких дослідників, як Атаманчук Н. [1-3], Бойко С. [5], Волкова О., Гетманцев Д., Форсюк В. [10] та ін. Проте еволюція акцизного оподаткування в Україні потребує додаткових досліджень, що допоможе врахувати як позитивні, так і негативні фактори при визначенні напрямів його подальшого розвитку.

Метою дослідження є комплексний аналіз системи акцизного оподаткування в Україні, оцінка її ефективності та визначення напрямів удосконалення адміністрування акцизів з урахуванням міжнародного досвіду, європейських стандартів та сучасних технологій.

Завдання:

- дослідити теоретичні основи акцизного оподаткування;
- визначити поняття, суть та функції акцизного податку;

- здійснити аналіз сучасної системи акцизного оподаткування в Україні;
- визначити динаміку надходжень акцизного податку до державного бюджету України;
- сформулювати основні проблеми в адмініструванні акцизного оподаткування в Україні та можливі шляхи їх подолання;
- проаналізувати зарубіжний досвід адміністрування акцизів;
- запропонувати напрями підвищення ефективності адміністрування акцизного оподаткування в Україні.

Об’єктом дослідження є система акцизного оподаткування в Україні, її структура, функціонування та елементи, що впливають на ефективність адміністрування акцизів, а також регуляторні і фінансові механізми в цій сфері.

Предметом дослідження є чинні принципи та методи адміністрування акцизного оподаткування в Україні, а також дослідження можливостей для вдосконалення цієї системи та підвищення її ефективності через запровадження нових підходів до контролю і збору акцизів.

Методи дослідження: аналіз і синтез для вивчення теоретичних засад і практичних аспектів акцизного оподаткування; порівняльний метод для вивчення міжнародного досвіду акцизного адміністрування і можливостей його адаптації в Україні; індукція та дедукція для формулювання висновків на основі аналізу даних і тенденцій розвитку акцизної системи.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що у роботі систематизовано сучасний стан акцизного оподаткування в Україні, проаналізовано ефективність чинної системи адміністрування та запропоновано конкретні напрями для її вдосконалення.

Отримані результати мають **практичне значення** у змісті того, що вони можуть бути використані органами державної влади для удосконалення нормативно-правового регулювання акцизного оподаткування та адаптації національної системи до європейських стандартів; можуть сприяти зменшенню

податкових витрат, підвищенню прозорості податкових процесів і покращенню економічної ситуації в Україні.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження опубліковані у збірнику тез XIV та XV студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України».

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Повний обсяг роботи становить 61 сторінку. У роботі міститься 2 рисунки, 1 таблиця. Список використаних джерел складається з 62 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Поняття, суть та функції акцизного податку

Ключовим етапом у процесі ринкових змін економічної системи України є формування сучасної податкової системи, що виступає головним джерелом фінансування державних функцій. Важливою складовою ефективної податкової системи є удосконалення акцизного оподаткування. Цей вид податку є одним із найбільш ризикованих для формування бюджетних доходів через особливості підакцизних товарів на ринку, постійні зміни законодавства та проблеми з адмініструванням. Процесу функціонування акцизного оподаткування присвячено дослідження таких науковців, як П. Боровик, А. Дмитренко, С. Карпенко, В. Коротун [27], Н. Семенченко [45], І. Озеров, І. Хлебнікова [53], Д. Чернік, І. Янжул та інші.

Однак, незважаючи на внесок науковців, залишаються нерозкритими питання щодо податкового регулювання виробництва та обігу товарів, які підпадають під акцизний податок. Крім того, впровадження Податкового кодексу України призвело до значних змін у системі акцизного оподаткування.

Акцизи накладаються на різні категорії товарів, головною метою яких є збільшення надходжень до державного бюджету для фінансування його витрат. Акцизний податок, як непрямий податок, забезпечує стабільні доходи, які не залежать від фінансового становища платників, на відміну від прямих податків, що залежать від економічного стану платника.

Аналіз українського податкового законодавства, яке регулює акцизний податок, показує, що в останні роки в Україні суттєво підвищуються акцизні ставки, що має неоднозначний вплив на фіскальну ефективність і на зниження обсягів споживання шкідливих підакцизних товарів. Акцизний податок застосовується як до товарів українського виробництва, так і до імпортованих товарів. Розмір акцизу залежить від типу продукції, її кількості, об'єму або

вартості, і він регулюється державою з метою балансу між економічними і соціальними інтересами та для захисту здоров'я населення [11].

У міжнародному контексті не існує універсальної стратегії, яка б одночасно задовольняла фіскальні та соціальні потреби. Кожна країна формує цей баланс індивідуально, враховуючи політичні впливи, зміни в суспільних настроях та цінності. Водночас існують загальні принципи, яких дотримуються країни Європейського Союзу, і які можуть стати корисним орієнтиром для України, яка готується до вступу в ЄС [28].

У контексті гармонізації акцизної політики важливо вирішити кілька ключових проблем: розбіжності в ставках на підакцизні товари між Україною та ЄС; неоднозначності у визначенні об'єктів оподаткування; ухилення від сплати акцизу та контрабанда; складність і неефективність адміністрування акцизного податку; наявність та розвиток «тіньового» сектору, що впливає на податкові надходження; а також відмінності у пільговому оподаткуванні між Україною та країнами ЄС [8].

Ефективність акцизного оподаткування залежить від чіткого визначення переліку підакцизних товарів у законодавстві, рівня їх споживання населенням, розміру акцизних ставок, надання пільг, а також від масштабів «тіньового ринку», особливо у сегментах алкогольної та тютюнової продукції [5].

Важливо зазначити, що підвищення фіскальної ефективності акцизного оподаткування не зводиться лише до коригування таких елементів, як ставки, об'єкти оподаткування, перелік платників або податкові пільги. Значну роль відіграє оптимізація процесу адміністрування акцизу, що має спростити процедури для платників. Посилення податкового контролю також є важливим для підвищення ефективності. Водночас важливим є перегляд політики надання пільг, що визнається критичним для посилення ефективності оподаткування [4].

Українські дослідники пропонують такі рішення для вдосконалення акцизного оподаткування в країні: створення ефективної системи комплексного моніторингу процесів виробництва та розповсюдження підакцизних товарів; звільнення від акцизного оподаткування окремих видів діяльності, пов'язаних із

використанням екологічно чистих видів палива або альтернативних джерел енергії. З метою покращення механізму акцизного оподаткування доцільно вжити такі заходи: узгодити національне законодавство з європейськими директивами щодо акцизів; посилити контроль за виробництвом і розповсюдженням акцизних товарів, а також боротьбу з контрабандою; поступово підвищувати ставки акцизів до рівня, прийнятого в ЄС; збільшити значущість екологічного аспекту акцизного оподаткування, наслідуючи європейські приклади [3].

Серед шляхів удосконалення акцизного оподаткування можна відзначити адаптацію внутрішнього законодавства до європейських стандартів у сфері непрямих податків, зокрема щодо бази оподаткування, об'єктів оподаткування, термінології та податкових ставок; спрощення процесу адміністрування за допомогою електронних систем і цифрових технологій маркування; розширення переліку акцизних товарів, включаючи розкішні предмети (наприклад, ювелірні вироби, дорогі автомобілі); створення системи пільгового оподаткування згідно зі стандартами ЄС для підтримки вітчизняних виробників.

Важливим аспектом розробки ефективної концепції акцизного оподаткування є формування умов оплати і нарахування, які б ефективно протидіяли ухиленню від сплати акцизів, використовуючи як легітимні, так і нелегітимні способи. Така система має сприяти зменшенню негативних наслідків, забезпечуючи баланс між збільшенням доходів держави та стимулюванням економічної активності.

В юридичній літературі традиційно виокремлюють фіскальну, регулюючу та контрольну функції податків. Саме ці функції податків М. Кучерявенко розглядає як основні [15]. Інші науковці додають також розподільчу, стимулюючу (дестимулюючу) та накопичувальну функції.

Основні функції є обов'язковими для всіх податків, тоді як додаткові функції мають факультативний характер і не обов'язково застосовуються до всіх видів податків [6, с. 106]. Деякі науковці виділяють лише фіскальну функцію [3, с. 3; 4, с. 20–21; 5, с. 36], але такий підхід, на нашу думку, ігнорує особливості

функціонування окремих видів податків, зводячи всі податки лише до інструменту наповнення бюджету. Насправді, податок є складною категорією, що впливає на суспільні відносини.

Це особливо актуально для акцизного податку, який, як і інші податки, виконує фінансову та регулюючу функції, що мають свою специфіку, обумовлену механізмом його справляння та переліком підакцизних товарів. Специфіка обумовлена як належністю акцизного податку до непрямих податків, так і його сутністю.

Як зазначає А. Майорова, характер податку (прямий чи непрямий) визначає особливості його функцій, а непрямі податки є ефективними для регулярного надходження значних доходів до бюджету, з фокусом на фінансову функцію [19].

Фінансова функція властива всім податкам і є основою податкової системи. Водночас для непрямих податків фінансова функція реалізується через механізм, який передбачає включення податку у вигляді надбавки до ціни товару. Це означає, що непрямий податок сплачується кінцевим споживачем при кожній транзакції.

Регулююча функція, також характерна для всіх податків, у випадку непрямого оподаткування впливає на споживання. Якщо податок на додану вартість охоплює всі товари, то акцизний податок регулює споживання певних товарів. Це є основною особливістю регулюючої функції акцизного податку. Такий регулятивний вплив ґрунтується не лише на економічних закономірностях, а й на цілеспрямованому виборі об'єктів оподаткування, який визначає законодавець. Це підкреслює унікальність регулятивної функції акцизного податку, виражену у чітко визначеній групі підакцизних товарів, що підлягають регулюванню.

Ці положення не стосуються оподаткування товарів першої необхідності, що спостерігалось до XX століття, коли акцизний податок на такі товари мав лише фінансову функцію. Історично акцизним податком обкладали різні групи товарів: від предметів масового попиту до предметів розкоші. Сьогодні акцизний

податок зазвичай накладається на деякі товари другорядної необхідності та предмети розкоші, де функціональне призначення податку чітко визначено. Це свідчить про спрямованість акцизного податку на регулювання певних сфер виробництва та споживання.

Чітка регулятивна спрямованість акцизного податку є принциповою особливістю, яка відмежовує його від іншого непрямого податку – податку на додану вартість (ПДВ). ПДВ справляється з майже всіх груп товарів і послуг, включаючи товари першої необхідності, що підкреслює його фіскальну функцію як основного джерела надходжень до бюджету. Існування певних податкових пільг свідчить радше про винятки, ніж про регулятивну функцію, оскільки вони зумовлені соціальними цілями.

У дослідженнях функціональної спрямованості акцизного податку, цікавою є класифікація Джона Ф. Дью, який розділяє сучасні акцизи на три основні класи [60].

Перший клас охоплює традиційні акцизи на алкогольні та тютюнові вироби, що застосовуються майже в усьому світі і мають високий фіскальний потенціал, оскільки попит на ці товари стабільний.

Другий клас складають акцизи на моторне паливо, які, крім фіскальної функції, мають також ознаки плати за використання доріг, що є особливою формою мобілізації доходів.

Третій клас охоплює акцизи на предмети розкоші, які зазвичай відображають платоспроможність покупця і можуть виконувати додаткову функцію, спрямовану на скорочення споживання імпортованих предметів розкоші.

Іншу класифікацію акцизних платежів, залежно від основних напрямів їхнього впливу, пропонує А. Майорова, виділяючи дві групи.

Перша група включає акцизи, встановлені для перерозподілу доходів від високоприбуткових виробництв і товарів, на які держава має монополію.

Друга група – акцизи на предмети розкоші, спрямовані на зменшення регресивності непрямого оподаткування без значних втрат для бюджету [19].

Д. Гетманцев класифікує акцизи на три групи: традиційні акцизи на алкоголь і тютюн, що забезпечують стабільний дохід; акцизи на паливно-мастильні матеріали, які виконують фіскальну та екологічну функції; та акцизи на предмети розкоші, які виконують перерозподільну функцію. Останні спрямовані на скорочення споживання дорогих імпортованих товарів і підтримку місцевих виробників [10].

OECD у своїй публікації «Тенденції податків на споживання 2016 р.» зазначає, що хоча акцизні податки були введені з фіскальною метою, вони дедалі більше використовуються для скорочення споживання товарів, шкідливих для здоров'я та довкілля. Наприклад, підвищені акцизи на алкоголь та тютюн спрямовані на зменшення споживання цих товарів, оскільки куріння і вживання алкоголю завдають шкоди здоров'ю. Для нафтових продуктів основною причиною є енергетична безпека та екологічні питання [10, с. 122].

Таким чином, акцизний податок має багатогранний характер, поєднуючи фіскальну та регулюючу функції, що дає змогу водночас збільшувати бюджетні надходження та впливати на споживчі вподобання і суспільні відносини.

Акцизний податок на певні види товарів дійсно виявляє дискримінаційний характер. Роберт Мак Джи вказує, що обкладання акцизами алкогольних і тютюнових виробів, оскільки їх споживання вважається небажаним деякими урядовцями, розділяє суспільство на групи з прийнятною і непринятною поведінкою [59].

Д. Гетманцев додає, що підхід «якщо не можна заборонити, то оподаткуйте» викликає моральну колізію, оскільки держава, з одного боку, обмежує споживання таких товарів, а з іншого – має зацікавленість у зростанні надходжень, які вони забезпечують [10, с. 262–263].

Цікавим аспектом є відносно нееластичний попит на алкоголь і тютюн: підвищення ставок акцизу часто не знижує їх споживання, а призводить до зростання тіньового ринку. Акцизи на предмети розкоші, за словами М. Кучерявенка, виконують не лише фіскальну, а й розподільчу функцію, сприяючи перерозподілу коштів у суспільстві [1].

І. Куксін підкреслює, що розподільча функція акцизу на предмети розкоші допомагає підтримувати соціальну рівновагу шляхом вирівнювання доходів між різними соціальними групами [12].

Попри це, чинний Податковий кодекс України (ПКУ) не включає предмети розкоші до переліку підакцизних товарів (ст. 215 ПКУ), який охоплює алкоголь, тютюн, пальне, автомобілі та електроенергію [39]. Це ставить під сумнів ефективність розподільчої функції акцизів в Україні, оскільки перелік підакцизних товарів не містить чітко визначених предметів розкоші.

Науковці також розглядають інші функції акцизів, як-от контрольну та накопичувальну. Відзначається, що акцизний податок, обкладаючи лише певні категорії товарів, виконує важливу регулятивну роль, яку потрібно враховувати нарівні з фіскальною. Акцизи не тільки забезпечують надходження до бюджету, а й використовуються як засіб впливу на соціальні процеси.

В Україні акцизний податок у 2016 році посів друге місце за обсягом надходжень до державного бюджету після ПДВ, підтверджуючи свою значущість у податковій системі країни [14].

Регулювання акцизного оподаткування має враховувати не лише фіскальні інтереси держави, спрямовані на поповнення бюджету, а й потреби споживачів підакцизних товарів. Вибірковий і специфічний характер акцизів, що визначає об'єкти оподаткування, відображає цільову соціальну спрямованість цього податку.

Для створення ефективної стратегії розвитку акцизного оподаткування важливо мати чітке розуміння функцій акцизу та його впливу на соціально-економічні процеси країни. Такий підхід сприятиме досягненню балансу між фіскальними цілями держави та соціальними інтересами, які зачіпаються при застосуванні акцизного оподаткування.

Цей підхід допоможе зберегти суспільну довіру, уникнувши надмірної дискримінації споживачів і водночас досягнути таких цілей, як зниження споживання товарів, що негативно впливають на здоров'я або екологію. Такий баланс є критичним для досягнення цілей податкової політики, спрямованої не

лише на фіскальну ефективність, а й на стимулювання соціальної відповідальності та здоров'я нації.

1.2. Основні принципи та типи акцизного оподаткування

Аналіз українських наукових джерел свідчить про відсутність єдиного підходу до визначення поняття акцизного оподаткування. Наприклад, В. Коротун пропонує розуміти «акцизне оподаткування» як «оподаткування у вигляді надбавки до ціни більшості або окремих видів товарів, робіт чи послуг, залежно від бюджетно-податкової політики конкретної держави».

І. Хлебнікова визначає інститут акцизного оподаткування як систему правових норм, що регулюють поведінку платників і носіїв акцизного податку та механізми передачі частини доходів платників у державний бюджет, спрямовану на задоволення інтересів соціальних груп і регулювання соціально-економічних процесів у державі [53].

Дослідники виділяють специфічні особливості акцизного оподаткування, серед яких: включення акцизів до ціни підакцизних товарів, розрив між фактичним носієм податку і його платником, законодавчо визначена можливість перекладання податкового обов'язку зі споживачів на платників, прогнозованість надходжень до бюджету. Водночас, існує ризик ухилення від оподаткування, оскільки платники можуть не відображати повний обсяг доходів у документах.

Серед переваг акцизів А. Дмитренко та Г. Лебедик зазначають: нейтральність щодо вибору між теперішнім і майбутнім споживанням, економічну прийнятність для платників, вищу фіскальну ефективність, оподаткування доходів, які не оподатковуються податком на доходи, простоту адміністрування та можливість регулювати споживання окремих товарів. До недоліків акцизного оподаткування вони відносять вплив на ціни, неповне врахування платоспроможності, непропорційний вплив на доходи малозабезпечених верств, обмеження споживання та збільшення ризику тіньового обороту товарів [12].

На думку В. Коротуна, оптимізація акцизного оподаткування полягає у знаходженні балансу між витратами на адміністрування та його фіскальним внеском у бюджет, що сприяє сталому економічному розвитку країни [28].

Загалом погоджуючись із цією тезою, варто зазначити, що держава встановлює акцизи на певні групи товарів для наповнення бюджету й покриття його видаткової частини. Саме завдяки непрямій природі специфічного акцизу надходження від його сплати є стабільними й не залежать від фінансового стану платників, що відрізняє його від прямих податків.

Термін «акциз» походить від латинського слова «excisere», що означає «вирізати» або «відрізати», і, таким чином, символізує «частину», що вилучається на користь держави від доходу продавця підакцизного товару або в частині його ціни. У широкому сенсі акциз охоплює всі види податків, які впливають на формування ціни.

На думку І. Янжула, акциз – це непрямий податок, що накладається на товари внутрішнього виробництва. Науковці виділяють три основні види акцизів залежно від їх функцій [60].

Першу групу складають традиційні акцизи на алкогольні напої та тютюнові вироби, які мають високу доходність і відносно вузьке коло виробників.

Друга група включає акцизи на паливо, які виконують як фіскальну функцію, так і роль плати за користування дорогами та механізму зменшення негативного впливу на довкілля.

Третя група охоплює акцизи на предмети розкоші, що виконує переважно перерозподільну функцію, оскільки основними споживачами цих товарів є заможні громадяни. Інколи акцизи можуть використовуватися для інших цілей, наприклад, для підтримки трудомістких виробництв чи поліпшення зовнішньоторговельного балансу шляхом введення митних зборів на імпортні товари.

Поділяємо думку науковців про те, що акцизи в сучасних умовах є необхідними для державного регулювання певних економічних, соціальних та

екологічних процесів. Інші дослідники вказують на такі причини для застосування акцизів, як забезпечення стабільних бюджетних надходжень, досягнення справедливості оподаткування завдяки акценту на споживачах із вищими доходами, компенсація суспільству за негативні наслідки споживання підакцизних товарів та багатовікові традиції оподаткування через акцизи.

Ми поділяємо думку Г. Буканова та А. Купіна [7] про те, що акцизні надходження є критично важливими для економіки України як джерело поповнення бюджету. Відсутність належного управління акцизним податком може значно ускладнити скорочення дефіциту державного бюджету. Крім того, акциз на імпортовані товари, виконуючи роль економічного інструменту нетарифного регулювання, сприяє створенню рівних умов для внутрішньої конкуренції між українськими та імпортованими товарами.

В Україні порядок обчислення та сплати акцизного податку регулюється Податковим кодексом України. Згідно з п. 9.1 ст. 9 ПКУ, акцизний податок належить до загальнодержавних податків і визначається як «непрямий податок на споживання певних видів товарів (продукції), визначених як підакцизні, що включаються до ціни таких товарів (продукції)».

Проте законодавче визначення акцизного податку не повністю розкриває його особливості, ознаки та специфіку. Більше того, чинне податкове законодавство не надає визначення непрямих податків і критеріїв їх розподілу на прямі й непрямі. Для розв'язання цієї проблеми М. Кучерявенко запропонував два підходи: сформулювати загальне визначення непрямих податків, яке б включало податок на додану вартість і акцизний податок, або ж закріпити перелік непрямих податків у законодавстві [15].

Як зазначає М. Казацька, на відміну від попередніх законодавчих актів, ПК України визначає акцизний податок як «непрямий податок на споживання», однак відсутність чіткого визначення споживання в податковому законодавстві ускладнює розуміння акцизного податку [19].

Погоджуємося з висновком вітчизняних науковців про те, що визначення акцизного податку як непрямих податку на споживання не повністю

узгоджується з його правовими характеристиками, адже податкове законодавство не прив'язує його справляння до факту споживання. Визначення акцизного податку має включати чіткі ознаки, що відрізняють його від інших податків, зокрема особливу сферу застосування та мету оподаткування.

Як зазначають дослідники, основна ознака акцизу — це специфічна сфера застосування, пов'язана зі споживанням певних товарів. У сучасних дослідженнях також визначено, що підакцизні товари характеризуються як такі, що контролюються державою, мають нееластичний попит за ціною та часто належать до предметів розкоші або викликають негативні зовнішні ефекти при споживанні.

М. Когут зазначає, що ключовою особливістю акцизів є обсяг споживання певного товару. На його думку, підакцизні товари мають такі характеристики: їхнє споживання шкодить здоров'ю чи довкіллю; належать до предметів розкоші; відзначаються високою рентабельністю виробництва; перебувають під контролем держави для запобігання фальсифікації та незаконного обігу [24].

М. Казацька вважає, що ознаками акцизу є оподаткування специфічних товарів, пов'язане з їх виробництвом та імпортом, обчислюване на основі об'єктивних характеристик, з фіксованою ставкою або відсотком від ціни товару.

О. Костяна підкреслює, що акцизний податок стосується товарів, шкідливих для здоров'я або довкілля, предметів розкоші чи товарів із високою рентабельністю виробництва, що перебувають під держконтролем.

На думку вітчизняних науковців, акцизний податок має високу фіскальну ефективність. Завдяки вузькій базі оподаткування, високим обсягам продажу та невеликій кількості виробників, контроль за повнотою та своєчасністю сплати акцизів є простішим, що знижує витрати на адміністрування. Акцизи також відіграють регулюючу роль, обмежуючи споживання соціально шкідливих і небезпечних для екології товарів, таких як тютюн, алкоголь, енергетичні продукти, транспортні засоби [29].

На думку А. Соколовської, акцизи є необхідними для:

- 1) зростання бюджетних надходжень без створення надмірного податкового тягаря;
- 2) компенсації негативних зовнішніх ефектів від споживання підакцизних товарів;
- 3) забезпечення справедливого розподілу податкового навантаження, оскільки акцизи на предмети розкоші (бензин, коштовності) переважно сплачують громадяни з середніми та високими доходами.

Водночас акцизи на товари масового споживання, такі як пиво та тютюнові вироби, мають регресивний характер, адже їхня частка у доходах знижується зі зростанням доходу [47].

В сучасній літературі відсутній єдиний підхід до класифікації функцій акцизного податку. Л. Юрчишена та Ю. Шевчук виділяють такі функції [55]: фіскальну, спрямовану на мобілізацію податкових надходжень до бюджету; регулюючу, яка підтримує баланс споживання підакцизних товарів відповідно до встановлених ставок акцизу; контрольну, що забезпечує виконання планових показників бюджету. Додатковими функціями є розподільча та соціальна. С. Бойко, Ю. Кулинич, М. Корнієнко зазначають, що фіскальна функція акцизу на алкоголь реалізується через доходи державного та місцевих бюджетів від роздрібного продажу алкоголю [5].

Г. Щирий акцентує на тому, що акцизний податок має не лише фіскальну функцію, наповнюючи бюджет, але й регулювальну, яка впливає на попит і пропозицію товарів. Ця функція діє шляхом збільшення ціни товарів через акциз або ж виключенням окремих товарів з переліку підакцизних, що впливає на поведінку виробників і споживачів. Вибірковість у застосуванні акцизів свідчить про його особливу роль у регулюванні споживання чітко визначеної групи товарів, які підлягають контролю з боку держави.

Науковці вважають, що розуміння функцій акцизного податку і його впливу на соціально-економічні процеси дозволяє розробити стратегію розвитку акцизного оподаткування, що поєднує фіскальні інтереси держави із соціальними цінностями суспільства. М. Ярош виділяє акцизи на тютюнові

вироби й алкоголь для реалізації фіскальної та регулювальної функцій, а також акцизи на паливно-мастильні матеріали, спрямовані на компенсацію витрат на інфраструктуру та зменшення шкоди довкіллю [56].

Вчені також відзначають, що акциз відрізняється від ПДВ, оскільки поширюється лише на товари, не охоплюючи роботи та послуги, має фіксовану ставку для кожної групи товарів і сплачується одноразово, на відміну від ПДВ, що накладається на всіх етапах товарообігу.

М. Сіренко підкреслює вибірковий характер акцизного податку як одну з його ключових відмінностей від універсального ПДВ, який охоплює всіх споживачів. Акциз сплачують лише ті, хто купує підакцизні товари, що робить його специфічним за своїм призначенням. Вчений також розмежовує функції акцизного податку та ПДВ: останній виконує переважно фіскальну функцію через широке охоплення споживчих товарів, тоді як акцизний податок має регулюючу функцію, оскільки встановлюється на дефіцитні та високорентабельні товари або на продукцію, яка є монополією держави [46].

К. Плотнікова наголошує, що акцизний податок є багатограним елементом податкової системи, його економічний та соціальний зміст визначається переліком підакцизних товарів і ставками, що залежать від рівня державного регулювання. При цьому український перелік підакцизних товарів ширший, ніж рекомендований МВФ, який включає алкоголь, тютюн, автомобілі, нафтопродукти та автозапчастини [39].

О. Олійничук і Я. Швець зазначають, що розширення цього переліку обґрунтовано фіскальними міркуваннями для збільшення надходжень до бюджету без зростання податкового тиску на доходи [37].

На думку науковців, у країнах ЄС акцизний податок є гнучким інструментом, що дозволяє швидко реагувати на економічні та соціальні вимоги, підтримуючи державний бюджет і знижуючи споживання шкідливих товарів. Щодо ставок акцизу, розрізняють адвалерні, специфічні та змішані, але їх оптимальний рівень є спірним питанням. І. Конєва зазначає, що одним із ключових аспектів реформування акцизної системи в Україні є визначення

оптимальних ставок, адже їх підвищення часто має короткостроковий фінансовий ефект, не враховуючи непрямий податковий тиск на виробників та імпортерів підакцизних товарів.

Розглядаючи питання підвищення ставок акцизного податку, необхідно враховувати можливий ризик тінізації ринку, як зазначають деякі науковці. Висока ставка може зумовити зростання контрабанди та нелегального виробництва, що, своєю чергою, призведе до недоотримання бюджетних надходжень. Також важливо диференціювати ставки для різних категорій підакцизних товарів: наприклад, збереження низької ставки для товарів, які сприяють розвитку екологічно безпечного транспорту, та підвищення ставок для алкоголю та тютюну як соціально шкідливих продуктів.

У свою чергу, А. Луцик пропонує утриматися від підвищення акцизів на паливо до стабілізації економіки, що є важливим у контексті енергетичної політики та підтримання конкурентоздатності на внутрішньому ринку. А. Соколовська пояснює роль податкових пільг як важливого інструмента податкового законодавства, який знижує податкове навантаження для окремих категорій платників або видів операцій, дозволяючи ефективно контролювати обіг підакцизної продукції.

М. Сіренко класифікує пільги на такі, що звільняють певні операції від оподаткування, та такі, що виключають певні товари з оподаткування. Водночас, О. Волкова відзначає, що зміни в адмініструванні акцизного податку спрямовані на посилення контролю за обігом підакцизних товарів, що є важливим у боротьбі з тіньовою економікою [46].

Особливий акцент на необхідності гармонізації акцизної політики з урахуванням регіонального контексту робить М. Ярош. Він підкреслює важливість врахування ставок акцизу в сусідніх країнах для уникнення контрабанди та нелегального експорту підакцизних товарів з України [56].

Науковці Г. Буканов та А. Купін розглядають акцизний податок як важливий інструмент фінансової політики та економічного регулювання, що сприяє створенню конкурентних умов між імпортованими та вітчизняними

товарами. Загалом, реформування акцизного оподаткування залишається важливим завданням, оскільки цей податок забезпечує наповнення бюджету, впливаючи на виробництво та споживання товарів, що мають значний соціальний і економічний вплив.

Завдяки чітко визначеному переліку підакцизних товарів, акцизний податок відіграє важливу роль у регулюванні структури споживання, впливаючи на попит і пропозицію товарів, споживання яких держава прагне контролювати.

Основні функції акцизного податку включають:

- фінкальну функцію, спрямовану на наповнення бюджету;
- регулювальну функцію, яка складається з стимулювальної та дестимулювальної підфункцій (зокрема, шляхом підвищення ставок для шкідливих товарів);
- контрольну функцію, що забезпечує моніторинг обігу підакцизних товарів;
- розподільну функцію, яка впливає на соціально-економічну справедливість у розподілі податкового навантаження.

З огляду на виклики воєнного стану в Україні, важливим є вдосконалення правового регулювання акцизного податку, яке повинно бути спрямоване на адаптацію до сучасних економічних реалій та забезпечення стабільних надходжень до державного бюджету.

Одним із ключових напрямів є посилення регулюючих функцій акцизного податку, що дозволить не тільки збільшити фінкальні надходження, а й ефективно контролювати споживання підакцизних товарів, таких як алкоголь, тютюн та паливо, які негативно впливають на здоров'я населення та навколишнє середовище.

Зокрема, спрощення процедур для платників податків та створення більш прозорих умов для ведення бізнесу сприятиме зменшенню адміністративних бар'єрів і підвищенню загальної ефективності системи оподаткування.

Водночас, введення обґрунтованих пільг із ретельним контролем за їх використанням дозволить стимулювати розвиток певних галузей економіки, не завдаючи шкоди загальній фінансовій стабільності.

Одним із важливих аспектів є гармонізація українського законодавства з нормами Європейського Союзу, що дозволить Україні інтегруватися в єдину європейську економічну систему та забезпечити високий рівень прозорості та ефективності в адмініструванні акцизів.

Запровадження сучасних методів контролю, таких як електронні акцизні марки та автоматизовані системи обліку, дозволить знизити ризики контрабанди і шахрайства, підвищуючи довіру до податкової системи та зменшуючи витрати на адміністрування.

Основні принципи акцизного оподаткування, такі як справедливість, ефективність, прозорість і нейтральність, повинні бути основою для формування податкової політики, що забезпечує баланс між фінансовими потребами держави та соціально-економічними вимогами. Це сприяє не тільки стабільним бюджетним надходженням, але й регулюванню споживання товарів, що мають шкідливий вплив на здоров'я населення та навколишнє середовище.

Розрізнення типів акцизного оподаткування, таких як адвалорний, специфічний та комбінований, дозволяє більш гнучко підходити до управління економічними процесами.

Використання цих різних типів оподаткування дає змогу досягати оптимального балансу між фінансовими потребами держави та соціальними цілями, такими як зменшення шкідливих звичок, підтримка екологічної безпеки та стимулювання економічного зростання.

Врахування цих принципів та типів акцизного оподаткування в сучасній системі України дозволить не лише ефективно управляти бюджетними надходженнями, але й позитивно вплинути на економічний розвиток, забезпечити зменшення шкідливих звичок серед населення та підтримувати високий рівень екологічної безпеки.

Висновок до розділу 1

Акцизний податок є важливим інструментом податкової системи, що має фінансове та регулююче значення. Його сутність полягає в оподаткуванні окремих груп товарів і послуг, які характеризуються підвищеним рівнем споживання, шкідливістю для здоров'я чи довкілля, або мають високу рентабельність.

Акцизний податок виступає ефективним засобом регулювання економічної поведінки суб'єктів господарювання та забезпечення соціально-економічного розвитку.

Однак для підвищення ефективності його адміністрування необхідно враховувати сучасні виклики, такі як глобалізація, тінізація економіки та зміна моделей споживання.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ СУЧАСНОЇ СИСТЕМИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Динаміка надходжень акцизного податку до державного бюджету України

Забезпечення гідного рівня життя громадян є головним завданням держави, що потребує стабільних та постійних фінансових ресурсів для покриття витрат на соціальні, економічні та інфраструктурні потреби населення. Формування таких ресурсів здійснюється через ефективну бюджетну політику, яка передбачає планування доходів і витрат, реалізацію стратегій для фінансування державних програм, управління бюджетним дефіцитом і забезпечення економічної стійкості.

Особливу роль у цьому відіграє акцизне оподаткування, податки на додану вартість, прямі податки та мито, які є основними джерелами наповнення бюджету. Належне адміністрування цих податків сприяє не лише покриттю поточних витрат, але й створенню резервів для кризових ситуацій.

Питання наповнення бюджету стає надзвичайно актуальним під час глобальних економічних викликів, таких як пандемія Covid-19, економічні рецесії чи військові конфлікти. Ці події значно підвищують витрати на охорону здоров'я, оборону, соціальний захист та відновлення інфраструктури. У таких умовах держава змушена шукати додаткові джерела фінансування через підвищення податків, залучення міжнародних кредитів, емісію облігацій внутрішньої державної позики або оптимізацію бюджетних витрат.

Разом з тим, ефективна бюджетна політика повинна враховувати баланс між потребами населення та економічними можливостями держави, адже надмірний податковий тиск може негативно впливати на підприємницьку діяльність, знижувати конкурентоспроможність економіки та стримувати інвестиції. Успішне вирішення цих завдань є запорукою сталого розвитку суспільства та забезпечення високого рівня життя громадян.

Акцизний податок завжди був і залишається важливим джерелом поповнення бюджету України. Аналіз надходжень акцизного податку у 2014–2023 рр. показує їх щорічне зростання (рис. 2.1): у 2014 році до бюджету надійшло 44 940,9 млн грн, у 2015 році – 63 110,6 млн грн, у 2016 році – 90 122,5 млн грн, у 2017 році – 108 293,4 млн грн, у 2018 році – 118 852,4 млн грн, у 2019 році – 123 357,9 млн грн, у 2020 році – 138 296,2 млн грн, в 2021 році – 162 451,2 млн грн, у 2022 році - 102 352,9 – млн грн, а у 2023 році – 167 345,7 млн грн.

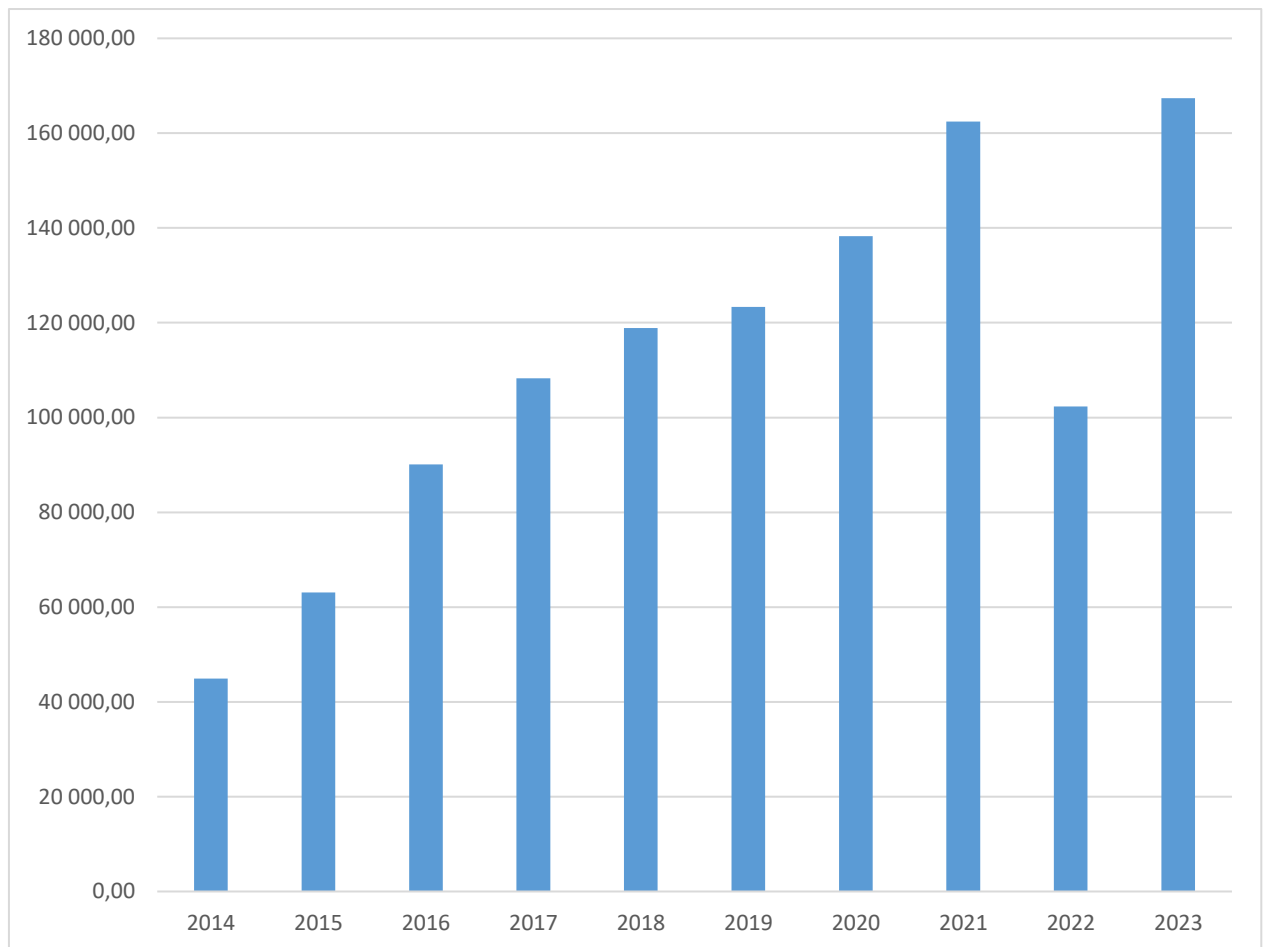


Рис. 2.1. Динаміка надходжень акцизного податку до державного бюджету за період 2014–2023 рр., млн грн

У табл. 2.1. демонстровано динаміку надходжень акцизного податку до державного бюджету України за період з 2014 по 2023 рік, що містить загальні податкові надходження – обсяги акцизного податку в мільйонах гривень, що надходили до державного бюджету у вказаний рік; податковий податок з вироблених в Україні підакцизних товарів – частка надходжень від товарів,

виготовлених на території України, а також податковий податок з ввезених в Україну підакцизних товарів – частка надходжень від товарів, імпортованих з-за кордону.

Дані свідчать про поступове зростання загальних надходжень протягом аналізованого періоду, що пояснюється як підвищенням податкових ставок, так і збільшенням обсягів реалізації підакцизних товарів. Помітна тенденція до збільшення надходжень як від внутрішнього виробництва, так і від імпорту підакцизної продукції, особливо у 2023 році, коли було зафіксовано найбільший обсяг доходів за весь період.

Таблиця 2.1

Обсяги надходжень акцизного податку до державного бюджету України в період з 2014 по 2023 рік, млн грн

Рік	Податкові надходження	Податковий податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	Податковий податок з ввезених в Україну підакцизних товарів
2014	280 178,3	28 085,5	16 855,4
2015	409 417,5	38 783,8	24 326,8
2016	503 879,4	55 116,3	35 006,2
2017	627 153,7	66 303,7	41 989,7
2018	753 815,6	71 143,8	47 708,6
2019	799 776,0	69 897,1	53 46,8
2020	851 115,6	80 449,3	57 846,9
2021	1 107 090,9	82 858,4	79 592,8
2022	949 764,4	60 699,1	41 653,8
2023	1 203 544,1	92 583,9	74 762,7

У рис. 2.2 відображено динаміку та структуру надходжень акцизного податку до державного бюджету України за період 2014–2023 років. Дані ілюструють загальний обсяг податкових надходжень, а також окремо розподіл

між акцизним податком з вироблених в Україні підакцизних товарів та з ввезених в Україну підакцизних товарів.

Аналіз показує поступове зростання загального обсягу акцизних надходжень упродовж аналізованого періоду з незначними коливаннями в окремі роки, зокрема спад у 2022 році, що, ймовірно, пов'язано з воєнними діями. Значний приріст спостерігається у 2023 році. У структурі надходжень переважає акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, хоча його частка варіюється залежно від року.

Графік ілюструє зміни в структурі акцизних надходжень, що обумовлені як економічними змінами, так і законодавчими ініціативами у сфері акцизного оподаткування.

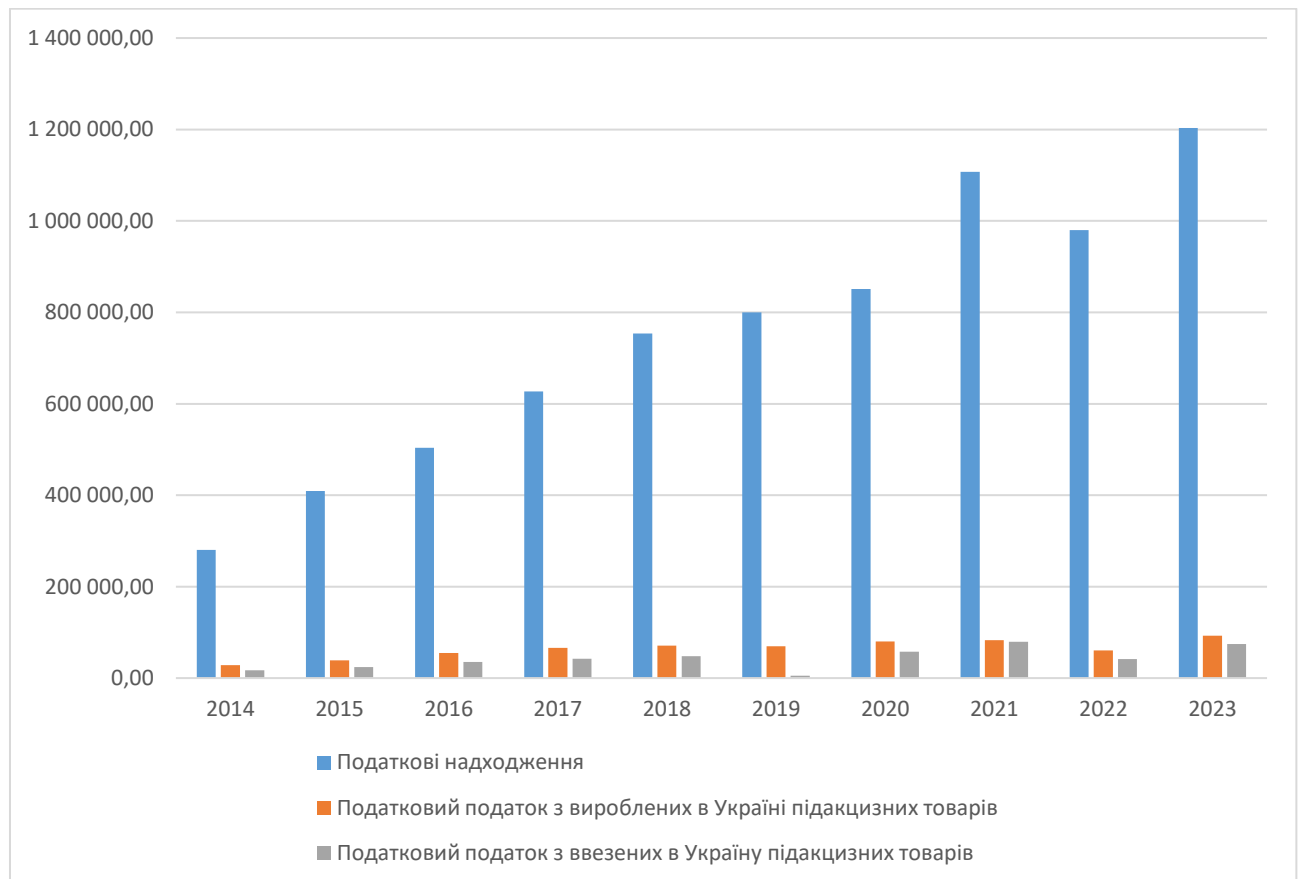


Рис. 2.2. Співвідношення надходжень акцизного податку до державного бюджету України від вироблених і ввезених підакцизних товарів у період 2014–2023 рр., млн грн.

Таким чином, акцизний податок виконує дві основоположні функції: фіскальну та регулювальну. Аналіз динаміки надходжень акцизного податку з 2014 до 2023 року показує його зростаючу фіскальну роль. Окрім цього, встановлено, що акцизний податок є інструментом регулювання обсягів виробництва та споживання підакцизних товарів. До його основних ознак належать: загальнодержавний статус, непрямий характер, оподаткування високорентабельних товарів, включення до ціни товарів, що підвищує їхню вартість.

У сучасних умовах воєнний стан значно впливає на зовнішньоекономічну діяльність України. Припинення торгівлі через бойові дії, руйнування виробничих потужностей, міграція робочої сили, втрата контролю над частиною південних територій, проблеми в аграрному секторі та обмеження доступу до морських портів серйозно скорочують обсяги виробництва й експорту. За прогнозами Світового банку, до кінця 2024 року експорт може знизитися на 80%, а імпорт — на 70%. Це не лише поглиблює економічну кризу в Україні, але й має глобальні гуманітарні наслідки, оскільки країна є одним із провідних світових експортерів соняшникової олії та зерна. Відсутність можливості постачати ці товари на міжнародні ринки підвищує ризик голоду в різних регіонах світу, що підкреслює масштабність впливу воєнного конфлікту на глобальну продовольчу безпеку.

Міжнародна підтримка України через пільги на експорт відіграє ключову роль у зміцненні економіки країни, особливо під час військового конфлікту. Такі пільги полегшують доступ українських товарів на глобальні ринки, даючи можливість виробникам розвиватися навіть в умовах війни.

Велика Британія, наприклад, скасувала всі мита та обмеження на український експорт з квітня 2022 року, що дозволяє українським виробникам, таким як ті, що займаються експортом ячменю, птиці та меду, продовжувати свою діяльність.

Канадська влада також скасувала мита на українські товари на рік, підкріплюючи загальну підтримку України, включаючи військову допомогу.

Європейський парламент скасував ввізні мита на українські промислові товари, фрукти та овочі, а також анулював антидемпінгові мита і захисні заходи на один рік. Ці заходи свідчать про солідарність міжнародної спільноти з Україною, підкреслюючи її важливу роль як бар'єр між війною і миром в Європі, а також її внесок у забезпечення продовольчої безпеки світу, оскільки вона є провідним експортером аграрної продукції.

Європейський Союз вживає безпрецедентних заходів лібералізації торгівлі з Україною, що є частиною всебічної підтримки країн-партнерів і сприяє відновленню стійкості української економіки. Одним з ключових кроків стала відміна 25% мита на імпорт сталі з України, яке було введене попереднім урядом США. Це рішення спрямоване на підтримку української сталеварної промисловості, значно постраждалої через війну. Австралія також приєдналася до підтримки, скасувавши мита на український імпорт на рік.

Окрім торговельних пільг, Україна отримує суттєву гуманітарну, фінансову і військову допомогу від різних країн, а також прихисток для внутрішньо переміщених осіб. На внутрішньому рівні Україна неодноразово змінювала Податковий кодекс для адаптації до умов воєнного часу, включаючи важливі зміни щодо оподаткування в періоди з 24 лютого по 1 квітня та з 1 квітня по 1 липня 2022 року.

Міжнародна підтримка України через лібералізацію торгівлі має вирішальне значення для відновлення економіки та збереження стабільності в умовах війни. Скасування мит з боку Великої Британії на український експорт і подібні кроки від США, зокрема щодо імпорту сталі, відображають всебічну підтримку міжнародної спільноти. Ці заходи сприяють не тільки підтримці існуючої діяльності українських підприємств, але й їхньому виходу на нові ринки.

Скасування митних бар'єрів також з боку Канади та Австралії підкреслює важливість України як торгового партнера та дозволяє відкривати нові можливості для українських товарів, що, у свою чергу, сприяє швидшому відновленню національної економіки.

З іншого боку, внутрішні реформи в Україні, такі як зміни в Податковому кодексі, адаптація до умов воєнного стану та зміни в зовнішньоекономічній діяльності, мають вирішальне значення для підтримки стабільності та прозорості фінансових потоків. Вони дозволяють уряду краще реагувати на нагальні потреби, забезпечуючи ефективне використання ресурсів в умовах кризи. Зокрема, рішення щодо припинення ввезення видавничої продукції з держави-агресора та інформаційно-захисні заходи мають важливе значення для забезпечення національної безпеки та культурної цілісності.

У відповідь на воєнний стан, Кабінет Міністрів України, зокрема, скасував оподаткування ПДВ для операцій з імпорту лікарських засобів, медичних виробів та допоміжних засобів. Також Верховна Рада України запровадила ряд законопроектів для пільгового оподаткування імпорту, щоб підтримати платників податків та військових. Зокрема, за період квітня-червня 2022 року було надано податкові пільги на суму 42,1 млрд грн, включаючи пільги для імпорту автомобілів, сировини для виробництва підакцизних товарів, а також зниження митних зборів для підприємств.

Ці ініціативи спрямовані на підтримку економіки, полегшення ведення бізнесу в умовах війни, а також на допомогу відновленню енергосистеми та забезпеченню критичних інфраструктур. Зниження акцизу та встановлення пільгових ставок ПДВ на пальне також призвели до суттєвих змін у бюджетних надходженнях, зокрема зменшивши податкові надходження на 60 млрд грн через імпорт пального [33].

Фіскальні заходи, спрямовані на підтримку стабільності країни в умовах війни, є критично важливими для забезпечення обороноздатності та стійкості економіки. Одним із важливих аспектів є імпорт необхідних товарів, який підтримується через спеціальні регуляції, що спрощують ввезення гуманітарної допомоги та товарів для задоволення потреб населення та військових формувань. Зокрема, під час воєнного стану бензин і газ для транспорту оподатковуються за ставкою 0,00 євро за 1000 літрів, тоді як нафта та нафтопродукти — за ставкою 7%.

Продукти подвійного використання, такі як бронежилети, радіостанції, БПЛА, а також інші військові матеріали, можуть ввозитися без нетарифного регулювання, якщо вони супроводжуються гарантійним листом від кінцевого користувача, наприклад, органів військового управління.

До 1 липня 2022 року імпортери мали суттєві обмеження на розрахунки через введені воєнні обмеження, зокрема заборону транскордонних переказів валютних цінностей. Однак з липня 2022 року ці обмеження були частково зняті, хоча певні обмеження на імпорт послуг залишаються в силі.

Активне використання митних та податкових платежів у рамках експортно-імпортних операцій має вирішальне значення для виконання державної політики. Це включає формування доходів бюджету, захист вітчизняних виробників та регулювання зовнішньої торгівлі. Важливим аспектом є аналіз впливу митних платежів на доходи державного бюджету. Зокрема, податок на додану вартість (ПДВ), що стягується на імпорт, відіграє важливу роль. Водночас, незважаючи на значне зростання загальних доходів бюджету у 2022 році на 37,8% порівняно з 2021 роком, доходи від митних платежів знизились, зокрема з акцизного податку — на 47,7%, ПДВ — на 33,5% і мита — на 31,3%. Тільки надходження від акцизного податку на тютюнові вироби показали зростання, що свідчить про зміну структури митних надходжень в умовах війни.

При оцінці фінансових результатів необхідно враховувати, що значне підвищення індексу споживчих цін у 2022 році (20,2%) істотно вплинуло на реальний ріст доходної частини державного бюджету України. Протягом 2018-2021 років обсяг митних платежів, що надходять до бюджету, зріс на 34,7%, становлячи 37-40% усіх доходів бюджету. Це вказує на важливість митних надходжень для державної фінансової стабільності, зокрема за рахунок акцизних податків, які збільшились на 66,8%, в основному завдяки росту надходжень від ввезених підакцизних товарів.

Особливо значне зростання спостерігалось в категорії акцизного податку на тютюнові вироби, де показник збільшився в 19 разів — з 636,7 млн грн у 2018

році до 12167 млн грн у 2021 році. Крім того, високі темпи зростання були відзначені і за ввізним та вивізним митом, яке збільшилося на 41%, що також підтверджує важливість митних платежів для формування державного бюджету.

ПДВ на імпорт товарів залишався одним із найбільших джерел доходів, хоча частка цих надходжень зменшилася з 31,8% до 29,4%. У 2023 році війна внесла значні корективи в митні платежі, зокрема через зниження ставки ПДВ та акцизного податку, що призвело до недоотримання значних сум (24 018,4 млн грн та 10 042,5 млн грн відповідно). Блокування транспортних перевезень на польсько-українському кордоні в листопаді та грудні 2023 року також негативно позначилося на бюджеті, спричинивши втрати у розмірі понад 20 млрд грн.

Зміни в законодавстві щодо пільгового оподаткування товарів під час воєнного стану також вплинули на доходи бюджету. Загальна сума звільнень від сплати митних платежів у 2023 році склала 173,8 млрд грн, що на 5,6 млрд грн менше порівняно з попереднім роком. Значну частку серед цих пільг становили товари оборонного призначення (60 млрд грн) та підакцизні товари (48,7 млрд грн).

Ці фактори разом свідчать про складну ситуацію в сфері митних надходжень і необхідність адаптації податкової та митної політики для забезпечення стабільності державного бюджету в умовах війни [24].

Протягом 2018–2021 років обсяг митних надходжень до державного бюджету України збільшився на 34,7%, що забезпечило від 37% до 40% загальних бюджетних доходів. Інші джерела доходів, такі як неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та цільові фонди, мали незначний вплив на загальну структуру доходів у цей період.

Найбільше зростання спостерігалось за акцизним податком на імпортовані підакцизні товари, де приріст склав 66,8%, або 31,9 млрд грн, збільшуючи його частку у доходах бюджету з 5,1% до 6,1%. Протягом цього періоду ставки акцизного податку на пальне, алкоголь та тютюн неодноразово підвищувалися, щоб обмежити споживання шкідливих товарів.

Найвищий приріст акцизних надходжень зафіксовано у категорії тютюнових виробів — збільшення в 19 разів, від 636,7 млн грн у 2018 році до 12 167 млн грн у 2021 році. Значне зростання було також у надходженнях від мита, які піднялися на 41%, з 27,1 млрд грн у 2018 році до 38,2 млрд грн у 2021 році, при цьому їх частка в доходах залишалася стабільною на рівні 2,9%.

Основним джерелом доходів залишався ПДВ на імпортовані товари, що за цей період зріс на 23,9%, забезпечивши додаткові 85,3 млрд грн, хоча його частка в структурі доходів зменшилася з 31,8% до 29,4%. Частка митних платежів у податкових доходах бюджету знизилася з 49,1% до 45,1%, що свідчить про розвиток збалансованої дохідної бази. Однак залежність бюджету від митних платежів вказує на економічну вразливість, характерну для бідніших країн.

Впровадження воєнного стану в Україні та пов'язані з ним обмеження, такі як призупинення роботи окремих митниць, спад ділової активності, зниження виробництва, зміна логістичних маршрутів, блокування портів та закриття повітряного простору, суттєво вплинули на обсяги оподаткованого імпорту. Зокрема, у 2022 році обсяги оподаткованого імпорту товарів скоротилися майже втричі порівняно з 2021 роком — з 68,2 млн тонн до 25,8 млн тонн.

Значне зниження обсягів оподатковуваного імпорту та зміни у законодавстві в умовах війни призвели до зниження платежів з імпорту на 49% у 2022 році, що вплинуло на їх частку у загальних надходженнях митних платежів. Зокрема, у 2022 році помітно зменшилися надходження від наступних категорій: нафта та нафтопродукти — на 52,8 млрд грн, легкові автомобілі — на 31,9 млрд грн, нафтогази — на 20,5 млрд грн, кам'яне вугілля та кокс — на 9,8 млрд грн. Попри виклики, викликані війною, бізнес демонстрував стійкість, що дозволило Державній митній службі України у 2022 році виконати індикативний план надходжень митних платежів на рівні 56,9%.

Ефективність адміністрування митних платежів значною мірою залежить від координації між різними державними органами контролю. Одним із важливих чинників, що сприяє покращенню цього процесу і ускладнює ухилення

від сплати митних платежів, є налагоджений обмін інформацією та спільні перевірки, які здійснюються податковими і митними органами.

Світова практика свідчить, що посилена взаємодія цих органів підвищує ефективність фіскальних функцій та збільшує доходи державного бюджету за рахунок зменшення економічних злочинів, зокрема фіскальних порушень. Така співпраця сприяє добросовісності суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, а також поліпшенню макроекономічних показників і умов міжнародної торгівлі. Завдяки спільним діям країни можуть розширювати зовнішньоторговельні зв'язки та оптимізувати торговельні умови, полегшуючи законну зовнішню торгівлю через спрощення експортно-імпортних процедур.

Заходи для запобігання фіскальним злочинам охоплюють боротьбу з ухиленням від митних платежів, нелегальним валютним оборотом, недекларуванням або наданням неправдивих даних про товари та транспортні засоби. Обмін інформацією між митними та податковими органами щодо зовнішньої торгівлі та внутрішньої торгівлі підвищує ефективність адміністрування митних платежів. На міжнародному рівні міжвідомча електронна взаємодія, зокрема в межах Конвенції про спільний транзит, забезпечує ефективний контроль за переміщенням товарів та запобігає документарним шахрайствам, покращуючи безпеку митних перевезень. Всесвітня митна організація (WCO) підкреслює значення міжвідомчої співпраці для забезпечення належного збору державних доходів.

Україна активно інтегрувалася в ці процеси, приєднавшись до Конвенції про спільний транзит, яка об'єднує 36 країн і функціонує на основі ІТ-системи NCTS (New Computerized Transit System), що дозволяє країнам-учасникам обмінюватися митною інформацією. Система NCTS дає змогу використовувати єдиний транзитний документ, що спрощує контроль за товаропотоками і забезпечує належне адміністрування транзитних операцій на всіх етапах транспортування. Запровадження цієї системи значно зменшує ризики шахрайства з документами, підвищує безпеку перевезень і зміцнює міжнародну співпрацю, сприяючи прозорості та ефективності світової торгівлі.

Сучасний стан акцизного оподаткування в Україні характеризується значним впливом на бюджетні доходи та спрямованістю на регулювання споживання товарів, що негативно впливають на здоров'я та екологію. Акцизний податок застосовується до підакцизних товарів, серед яких пальне, алкогольні напої, тютюнові вироби, транспортні засоби, електроенергія, а також деякі види послуг. Цей податок виконує не лише фіскальну функцію, але й має важливе регулююче значення.

З початком воєнного стану акцизна політика в Україні зазнала певних змін. Для підтримки економіки та зменшення фінансового навантаження на бізнес, уряд тимчасово скасовував акцизний податок на пальне, що допомогло стабілізувати ціни на енергоносії. Проте згодом акциз на пальне було частково відновлено з метою збільшення надходжень до бюджету.

Проблемним питанням залишається високий рівень тінізації ринку акцизних товарів, особливо алкоголю та тютюнових виробів, що негативно впливає на надходження до бюджету. Для боротьби з цими проблемами уряд вживає заходів для посилення контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів. Зокрема, вводяться електронні системи контролю та посилюються штрафні санкції для порушників.

Крім того, сучасна акцизна політика України враховує міжнародні вимоги та європейський досвід. Україна поступово наближає свої ставки акцизів до мінімальних вимог ЄС, особливо у сфері тютюнових виробів, що передбачає поетапне підвищення ставок для скорочення споживання та покращення громадського здоров'я.

2.2. Сучасний стан акцизного оподаткування в Україні

Проблема підвищення ефективності податкової системи в Україні є ключовим викликом, особливо в умовах воєнного стану. Нестабільність податкового законодавства, нерівні умови для бізнесу через корупційні схеми створюють ситуацію, коли одні підприємства можуть уникати оподаткування за допомогою «спеціальних» компаній, тоді як «чистий» бізнес стикається з великим податковим навантаженням, що нерідко змушує його переходити в

тіньовий сектор. У результаті таких явищ Україна залишається найбіднішою країною Європи з низьким рівнем ВВП на душу населення та високим рівнем економічної невільності.

Податкова система, із високими ставками податків, нестабільним законодавством та незручними процедурами оподаткування, створювала бар'єри для розвитку бізнесу навіть до війни. У 2022 році значна частина підприємств значно скоротила обсяги своєї діяльності, і держава, щоб підтримати економічну активність, запровадила податкові стимули. Однак, подальша реформа податкової системи є необхідною.

В умовах воєнного стану та великої залежності від міжнародної підтримки радикальні зміни у податковій системі є складними для реалізації. Проте, навіть до війни система потребувала змін, тому затримка з реформами може негативно вплинути на економіку України.

Податкове законодавство України є динамічним і постійно змінюється, що особливо ускладнює діяльність для платників податків на додану вартість, акцизного податку, ренти, екологічного та земельного податків, податку на майно, а також тих, хто працює на тимчасово окупованих територіях або має майно на таких територіях. Для цих платників відсутній правовий захист, і через постійні зміни законодавства Верховний Суд не має чіткої практики застосування норм Податкового кодексу на період воєнного стану.

У відповідь на виклики воєнного стану держава у 2022 році тимчасово скасувала ПДВ та мита на імпорتنі товари, знизила ставки ПДВ на пальне та скасувала акцизи, дозволила ФОПам першої та другої груп не сплачувати єдиний податок, а малим підприємцям – не сплачувати ЄСВ. Навіть великим підприємствам було дозволено перейти на спрощений режим із 2% податку з обороту.

Спрощена система оподаткування зі ставкою 2% від обороту замінила податок на прибуток (18%) та ПДВ (20%). Згодом, із 1 липня, пільги на імпорт було скасовано, повернувши ПДВ та мито. Для пального також частково відновили податкові вимоги: повернули акцизи (хоча за зниженою ставкою), але

зменшена ставка ПДВ залишилася. Хоча зазвичай у проєкт бюджету вносили податкові зміни вже після реєстрації у парламенті, бюджет на 2023 рік не передбачив жодних податкових змін. Проте система оподаткування 2% вже була скасована, хоч її дія планувалася з 01.04.2022 р. до закінчення воєнного стану [7].

Безпідставне блокування податкових накладних, часті запити на інформацію і документи загострили податковий тиск на бізнес. Спонтанний та не завжди обґрунтований підхід податкових органів до розгляду скарг змусив багато компаній звертатися до суду. У 2022 році бізнес зіштовхнувся з проблемами щодо відшкодування ПДВ та масового блокування накладних, і лише наприкінці року уряд запровадив розширені умови для безумовної реєстрації податкових накладних. Проте ПДВ під час воєнного стану продовжує обтяжувати бізнес, і потрібно розробити прозоріший і простіший механізм його адміністрування, включно з можливим зниженням ставки.

У країнах ЄС Шоста директива, прийнята 16 травня 1977 року, стала основою гармонізації податків з обороту на основі ПДВ, закріпивши ключові елементи адміністрування ПДВ для держав-членів, зокрема, встановлення податкових ставок. Невиконання директиви допускається лише у випадках, визначених Договором про заснування ЄС, і потребує обґрунтування з боку держави та схвалення Комісії для збереження національних положень. Європейська комісія, у межах створення єдиного ринку, рекомендувала низку заходів для узгодження ставок ПДВ, встановивши базовий рівень від 14% до 20%.

У кожній країні ЄС податкові ставки на ПДВ коливаються від 15% (як у Люксембурзі) до 27% (в Угорщині). У більшості держав із ставками понад 20%, зокрема у Швеції, Данії, Фінляндії, Греції, Польщі, такі ставки було встановлено після фінансової кризи 2008 року для забезпечення належних бюджетних надходжень і дотримання норм бюджетного дефіциту ЄС. Україна, у свою чергу, має чимало викликів у сфері реформування ПДВ, враховуючи важливість цього податку для державного бюджету.

Основні проблеми адміністрування ПДВ стосуються наступних питань:

- бюджетне відшкодування ПДВ - наявність фіктивних фірм та складний процес відшкодування призводять до зловживань та затримок;

- недосконалість системи адміністрування ПДВ - складні процедури реєстрації та відшкодування обтяжують бізнес і знижують ефективність податкових надходжень.

Скорочення податкових надходжень у 2022–2023 роках посилило потребу в державній підтримці бізнесу, особливо в регіонах, де немає бойових дій. Створення сприятливих умов для відновлення діяльності підприємств дозволить забезпечити надходження до бюджетів, що критично важливо для фінансування оборони країни. Податкові пільги і зниження тиску на бізнес також можуть стимулювати підприємництво, сприяти створенню робочих місць і зменшувати тіньову економіку.

Від реформування податкового законодавства залежить не лише внутрішнє економічне оздоровлення, а й створення умов для рівноправного партнерства з ЄС. Успішна інтеграція податкових норм ЄС потребує впровадження директив і регламентів у національне законодавство, що сприятиме кращому інвестиційному клімату, економічним зв'язкам та чесній конкуренції. Україна, вибравши європейський курс, зобов'язана проводити відповідні соціально-економічні та правові реформи для побудови правової держави з ефективним управлінням у сфері оподаткування [10, с. 68].

В Україні податкова реформа є однією з найочікуваніших серед підприємців та інвесторів, оскільки саме вона може стати каталізатором для економічного зростання і залучення інвестицій. Існує консенсус серед експертів щодо необхідності комплексного підходу, який включає стимулювання економіки через зниження податкового навантаження, зокрема ставки єдиного соціального внеску (ЄСВ), яка є суттєво високою.

Реформа «10-10-10» пропонує радикальне спрощення податкової системи та включає:

1. Податок на виведений капітал (10%) замість податку на прибуток (18%) — оподатковуються лише кошти, виведені з обороту як дивіденди.

2. Податок з роздрібних продажів(10%) замість ПДВ (20%) — це значно спростить адміністрування податку.

3. Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), знижений до 10%.

4. Ліквідація ЄСВ, військового збору та інших дрібних податків.

Ці зміни мають на меті стимулювати розвиток бізнесу і знизити рівень тіньової економіки, зменшуючи адміністративний тиск та спрощуючи податкові процедури. Наприклад, податок на виведений капітал замість податку на прибуток дозволить підприємствам залишати більше коштів для реінвестицій, а податок з роздрібних продажів значно спростить процес звітності для бізнесу.

Інші ключові інструменти реформи включають:

- реформування спрощеної системи оподаткування, скорочення її до двох груп;
- синхронізацію митних зборів для полегшення імпорту та експорту;
- мінімізацію акцизного контролю для легальних виробників, що зменшить витрати на адміністрування.

Ефективна податкова реформа, що поєднує податкову лібералізацію з іншими економічними реформами, здатна сприяти довгостроковому економічному зростанню, збільшенню інвестицій і підвищенню привабливості України для міжнародних партнерів та інвесторів.

Запровадження податкової реформи «10-10-10» в Україні обіцяє значні зміни в податковому середовищі, спрямовані на стимулювання бізнесу та зниження податкового навантаження. Реформа передбачає зниження ставок основних податків, заміну деяких традиційних податків та скасування інших, що дозволить створити просту, прозору і передбачувану систему.

Ключовими елементами нової моделі є:

1. Заміна ЄСВ податком на доходи фізичних осіб за єдиною ставкою 10%, що дозволить громадянам самостійно вирішувати питання пенсійного забезпечення.

2. Податок на зняття готівки, спрямований на обмеження готівкових операцій і боротьбу з тіньовою економікою.

3. Зміни для платників єдиного податку, включаючи скасування ставки 2%, що була введена на період воєнного стану, і встановлення загального податку в розмірі 10%.

4. Екологічний податок та рентні платежі, приведені у відповідність до європейських норм, із залежністю від світових цін на копалини.

5. Збільшення ставки військового збору до 3% на час воєнного стану для збільшення фінансування оборони.

Ці зміни мають на меті спростити адміністрування податків, зменшити кількість податкових перевірок та змінити їхній характер на консультативний, що дозволить бізнесу почуватися впевненіше і стимулюватиме інвестиції. Така реформа також сприятиме детінізації економіки, забезпечуючи зростання доходів державного бюджету, необхідних для економічної стабільності та відбудови країни.

Загалом, реформа «10-10-10» має потенціал значно покращити інвестиційний клімат, сприяючи економічному зростанню, підтримці підприємництва та розвитку конкурентоспроможної економіки, здатної функціонувати в умовах світових економічних викликів та війни.

У 2024 році акцизне оподаткування в Україні продовжує бути важливим елементом податкової системи, сприяючи поповненню державного бюджету та виконанню регулюючих функцій у сфері споживання підакцизних товарів. Однак ситуація залишає певні виклики для ефективності адміністрування цього податку через економічні та політичні зміни, пов'язані з війною, економічною кризою та глобальними коливаннями.

Продовжуються зміни в системі ставок акцизного податку на основні групи підакцизних товарів, таких як алкоголь, тютюн, пальне та інші. Зростання ставок акцизу на деякі товари, зокрема на паливо, було частково спричинене необхідністю компенсації втрат бюджету через економічну кризу та зростанням витрат на оборону, а також відбувається провадження нових типів акцизного оподаткування для таких товарів, як електронні сигарети та рідин для вейпів, з метою контролю за новими тенденціями в споживанні.

Акцизний податок продовжує бути важливим джерелом доходів для державного бюджету, хоча його частка в загальних податкових надходженнях може коливатися через зміни в споживчих уподобаннях та тіньову економіку. Загальний обсяг надходжень від акцизного податку в 2024 році прогнозується на високому рівні, незважаючи на зменшення виробництва в деяких галузях через війни та обмеження імпорту.

У цьому році продовжуються зусилля щодо удосконалення адміністрування акцизного податку, зокрема через впровадження електронного обліку акцизних марок, автоматизацію процесів контролю та покращення системи електронного документообігу.

Водночас, проблема контрабанди та тіньового обігу підакцизних товарів залишається актуальною. Це спричиняє втрати доходів бюджету та створює нерівні умови для добросовісних підприємств.

Війна в Україні має суттєвий вплив на обсяги виробництва та споживання підакцизних товарів. У 2024 році зменшено обсяги виробництва в окремих галузях, зокрема в алкогольній та тютюновій промисловості, що відображається на загальних надходженнях від акцизного податку.

З іншого боку, через економічну кризу та національну безпеку спостерігається зростання попиту на паливо, що сприяє збільшенню надходжень акцизного податку від нафтопродуктів.

В рамках євроінтеграційних процесів Україна адаптує систему акцизного оподаткування до стандартів ЄС. Одним із ключових напрямків є гармонізація ставок акцизів на різні групи товарів, а також інтеграція в єдину митну систему, що сприятиме зменшенню контрабанди та полегшить контроль за підакцизними товарами.

Загалом, у 2024 році система акцизного оподаткування в Україні продовжує адаптуватися до нових економічних реалій та викликів, що виникають через зовнішні та внутрішні фактори. Для забезпечення її ефективності важливим є удосконалення адміністрування, боротьба з тіньовими схемами та подальша інтеграція в європейські економічні стандарти.

Висновок до розділу 2

Аналіз сучасної системи акцизного оподаткування в Україні свідчить про те, що акцизний податок є важливим джерелом поповнення державного бюджету, забезпечуючи значну частку фінансування національних витрат, особливо в умовах економічної кризи та війни. Однак система акцизного оподаткування стикається з низкою проблем, зокрема з високим рівнем тіньової економіки, контрабандою та ухиленням від сплати податків, що призводить до значних втрат бюджетних надходжень і створює нерівні умови для добросовісних підприємств.

У той же час, для підвищення ефективності акцизного оподаткування в Україні необхідно вдосконалювати систему адміністрування податків, впроваджувати новітні технології для контролю за обігом підакцизних товарів, а також активно інтегруватися до європейських стандартів, що допоможе зменшити контрабанду та забезпечити більшу прозорість та справедливість податкового процесу.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ АДМІНІСТРУВАННЯ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Зарубіжний досвід ефективного адміністрування акцизів та можливість його адаптації в Україні

Згідно з думкою В. Коротуна, «податкова система кожної країни відображає специфічні умови: рівень економічного розвитку, соціальні аспекти, політичні фактори, традиції, географічне розташування та інші важливі чинники [28]. Через це структура податкової системи, співвідношення окремих податків, методи обчислення, способи розрахунків і організація податкових служб можуть значно відрізнятися.

Кожна країна має свої особливості в системі оподаткування, на які Україні слід звернути увагу при реформуванні податкової системи. Окрім того, орієнтація на європейську інтеграцію зобов'язує Україну внести зміни до національного законодавства, зокрема щодо акцизного збору. Вивчення законодавства ЄС у цій сфері є особливо актуальним, оскільки в Україні в останні роки відбуваються значні зміни в системі акцизного оподаткування».

Що стосується співвідношення специфічних і універсальних акцизів, то в країнах ЄС спостерігається швидке зменшення частки специфічних акцизів у валовому внутрішньому продукті та податкових надходженнях, що стало можливим завдяки політиці ЄС та вищому рівню фіскальної ефективності універсальних акцизів завдяки їх широкій базі оподаткування та більшій еластичності споживання підакцизних товарів. За словами С. Карпенка, «гармонізованими вважаються лише специфічні акцизи в таких країнах ЄС, як Австрія, Велика Британія, Іспанія, Ірландія, Люксембург та Португалія [21]. У більшості інших країн перелік підакцизних товарів значно розширено, включаючи навіть такі продукти, як безалкогольні напої, кава, чай, цукор та інші».

С. Карпенко також зазначає, що «уніфікація механізмів збору специфічних акцизів між країнами неможлива, оскільки втрачається їхня регуляторна роль».

Він вважає, що податки повинні бути встановлені для товарів, споживання яких має негативні наслідки, і що зміни в механізмах збору акцизів мають сприяти координації між країнами, але не повній гармонізації [21].

У свою чергу, М. Ярош зазначає, що «в Україні акцизний податок переживає етап реформування при значно нижчих ставках порівняно з країнами ЄС, і проблеми адміністрування цих податків залишаються». Він пропонує фіскальну конвергенцію, що передбачає адаптацію до норм ЄС, при збереженні можливості національних урядів визначати ставки та правила збору податків [56].

І. Комарова вважає доцільним запровадження акцизного податку на продукцію, що містить цукор, зокрема на солодкі газовані напої, за прикладом таких країн, як Австрія, Бельгія, Данія, Латвія, Норвегія, Фінляндія, Франція та Хорватія. Вона підкреслює, що ці напої не є продуктами щоденного попиту та вважаються шкідливими при надмірному споживанні. Запровадження акцизу на ці напої дозволить підвищити фіскальну та регулюючу роль акцизного оподаткування і зменшити їх споживання в Україні [25].

О. Сотніченко запропонувала розширити перелік підакцизних товарів, включивши до нього каву (смажену, розчинну) та ювелірні вироби. Вона вважає, що акциз на каву допоможе зменшити її надмірне споживання, яке може мати негативний вплив на здоров'я, а введення акцизу на ювелірні вироби допоможе захистити внутрішній ринок від підробок і підвищити частку вітчизняних виробів на ринку [49].

М. Ярош обґрунтовує доцільність запровадження акцизного податку на маркетингові послуги, які сприяють збільшенню продажу або утриманню рівня продажів шкідливих підакцизних товарів, таких як тютюн, спирт, алкогольні напої та пиво. Такий підхід, за його словами, дозволить створити додатковий контроль за споживанням шкідливих товарів, збільшити податкові надходження та забезпечити простоту адміністрування податку [56].

Загалом, вітчизняні науковці зазначають, що система акцизного оподаткування у провідних країнах світу формуються на основі балансу

інтересів виробників і споживачів, підтримки галузей та регіонів, соціально-економічної політики, а також здоров'я населення та обмеження соціальних наслідків зловживання алкоголем. Усі ці фактори мають враховуватись при розробці акцизної політики в Україні, особливо з огляду на досвід країн ЄС.

Приклад Німеччини щодо оподаткування кави, що здійснюється з 2009 року, є цікавим для України. В Німеччині акциз на каву включає смажену каву, розчинну каву, а також продукти, що містять каву. Ставки акцизу варіюються залежно від кількості кави в продукті, що дозволяє диференційовано оподатковувати різні товари.

У своїх дослідженнях щодо акцизного оподаткування, О. Озерчук зазначає, що податок на каву в Німеччині не приносить значних надходжень до бюджету, але він вигідний для виробників. Це пов'язано з тим, що податок сплачується лише після того, як каву реалізовано споживачам, що дозволяє виробникам акумулювати кошти на своїх рахунках до моменту сплати податку. Хоча частка негармонізованих акцизних податків у структурі загальних податкових надходжень ФРН є незначною, податок на каву продовжує бути важливим інструментом регулювання [35].

Дослідження О. Озерчука також акцентують увагу на тому, що податок на слабоалкогольні напої, введений у 2005 році в Німеччині, мав більше регулююче, ніж фіскальне значення [35]. Це підтверджується різким скороченням надходжень від цього податку протягом 2005–2019 років. Крім того, був введений податок на ядерне паливо, який згодом був скасований через судові рішення, що вказує на певну складність і можливі негативні наслідки введення специфічних податків.

Данія також активно оподатковує каву, з різними ставками податку в залежності від типу кави та її обробки, а Фінляндія має багаторівневі ставки акцизів для безалкогольних напоїв, враховуючи вміст цукру. У Фінляндії навіть було скасовано податок на цукор, хоча наразі розглядається можливість повернення його у зміненому вигляді.

Угорщина в свою чергу вводить специфічні податки на вміст цукру, солі та кофеїну в харчових продуктах і напоях з метою підтримки здорових харчових звичок серед населення та стимулювання виробників до зміни складу продукції. Подібні акцизи також мають на меті збільшення податкових надходжень і фінансування заходів у галузі охорони здоров'я.

Ці приклади свідчать про різноманіття підходів до оподаткування в Європейських країнах, кожен з яких має свої соціально-економічні та здоров'ярегулюючі цілі, які можуть бути корисними для формування політики в Україні.

У багатьох країнах застосування акцизних податків має різні форми залежно від типу товарів або послуг, а також від соціально-економічних цілей.

В Італії акцизи поширюються на нафтопродукти, алкоголь, тютюнові вироби, пластикові пляшки, а також на послуги, такі як страхові операції та гральний бізнес. Це дозволяє здійснювати контроль за споживанням і підтримувати екологічні та здоров'яорієнтовані ініціативи.

В США акцизи займають невелику частку в федеральних надходженнях, зменшившись за останні 15 років з 7,2% до 4,1%. Бензин є основним джерелом надходжень. Зокрема, запроваджено податкову знижку на акцизний податок при купівлі автомобіля, що стимулює попит на нові автомобілі.

Окрім традиційних підакцизних товарів, таких як бензин, алкоголь і тютюн, Польща також оподатковує безалкогольні напої з цукром, кофеїном і таурином. Податки на ці продукти мають дві складові: фіксовану (за кількість цукру в напоях) та змінну (за кожен додатковий грам цукру). Від збору надходять кошти в основному на фінансування охорони здоров'я.

В Естонії акцизи стягуються на алкоголь, тютюн, паливо, електроенергію та транспортні засоби. Зокрема, передбачені пільги для енергопродуктів, що використовуються у рибальстві або сільському господарстві, а також для залізниць і судноплавства.

Литва має акцизний податок на алкоголь, тютюн, каву, шоколад і навіть ювелірні вироби. Більшість енергопродуктів обкладаються мінімальними

ставками, однак є підвищені ставки на певні види пального та природний газ як моторне паливо.

В Китаї акцизний податок на споживчі товари має відсоткову ставку (від 5% до 50%) залежно від товарної категорії. Наприклад, тютюн та алкоголь обкладаються високими ставками, а ювелірні вироби та косметика — більш помірковано.

Ці приклади показують, як різні країни застосовують акцизні податки для досягнення різних економічних і соціальних цілей, включаючи збір доходів для бюджету, стимулювання певних видів споживання або, навпаки, обмеження шкідливих звичок і впливу на здоров'я.

Запозичення досвіду зарубіжних країн, особливо держав-членів ЄС, є важливим кроком для ефективної реалізації податкової реформи в Україні. Перехід до системи, гармонізованої з європейськими стандартами, дозволить Україні створити прозору і ефективну податкову систему, сприятливу для бізнесу та іноземних інвесторів. У цьому контексті важливими аспектами є:

1. Ефективність податкових систем ЄС: держави-члени ЄС досягли високих показників ефективності та справедливості своїх податкових систем завдяки продуманій політиці оподаткування, раціональній структурі податків, а також високому рівню адміністрування податків. Це дозволяє забезпечити стабільні податкові надходження з мінімальними втратами економічної ефективності.

2. Напрями для запозичення досвіду:

- Німеччина та Данія мають успішний досвід щодо оподаткування кави, що може бути корисним для впровадження подібних ініціатив в Україні.

- Польща ефективно оподатковує напої з додаванням цукру та штучних підсолоджувачів, що є корисним для впровадження подібних механізмів у контексті охорони здоров'я та профілактики захворювань, спричинених надмірним споживанням цукру.

- Угорщина застосовує податки на вміст солі, цукру та кофеїну в їжі, що може стати корисною практикою для стимулювання споживання здорової їжі.

- Нідерланди, Швеція, Франція, Фінляндія, Бельгія: ці країни мають досвід оподаткування безалкогольних напоїв, що може бути корисним для України в контексті контролю за споживанням напоїв з високим вмістом цукру та штучних добавок.

3. Диференціація ставки акцизу: враховуючи досвід країн ЄС, доцільно запровадити диференційовану ставку акцизного податку на електроенергію залежно від галузі споживання. Країни, такі як Німеччина, Данія, Румунія, Сербія, Словаччина, Фінляндія та Іспанія, використовують цю практику для забезпечення економічної ефективності та підтримки сталого розвитку різних секторів економіки.

4. Адаптація до стандартів ЄС: підписання Угоди про асоціацію та набуття Україною статусу кандидата на вступ до ЄС зумовлюють необхідність реформування податкової системи для гармонізації з європейським законодавством. Це включає не лише адаптацію національних актів до директив ЄС, а й впровадження нових інструментів податкового адміністрування та контролю.

5. Імплементація європейських актів у податкове законодавство України: для успішного впровадження європейських стандартів в Україні важливо здійснити глибокий аналіз європейського досвіду акцизного оподаткування, що включає вивчення спільних законодавчих ініціатив ЄС та їх практичне застосування в українській системі оподаткування.

Таким чином, досвід зарубіжних країн, зокрема держав ЄС, є надзвичайно корисним для розвитку ефективної та прозорої податкової системи в Україні. Гармонізація національної податкової системи з європейськими стандартами дозволить не лише покращити адміністрування податків, а й сприятиме економічному зростанню та залученню інвестицій.

Зарубіжний досвід ефективного адміністрування акцизного оподаткування показує, що ключовими факторами успіху є впровадження автоматизованих систем обліку та контролю, використання електронних марок і чітко налагоджена співпраця між державними органами і бізнесом. Країни з

розвиненими економіками успішно застосовують сучасні технології, такі як блокчейн та інтеграція з європейськими митними системами, що дозволяє знизити рівень контрабанди та підвищити прозорість податкових процесів. Адаптація цих підходів в Україні можлива через модернізацію наявної інфраструктури, удосконалення законодавства та посилення боротьби з тіньовими схемами, що дозволить досягти більш високого рівня ефективності в адмініструванні акцизного податку, забезпечити збільшення надходжень до бюджету та створити рівні умови для добросовісних платників податків.

3.2. Основні проблеми в адмініструванні акцизного оподаткування в Україні та можливі шляхи їх подолання

Система акцизного оподаткування в Україні дійсно потребує суттєвих удосконалень через численні проблеми, які виникають внаслідок частих змін законодавства, правових прогалин та недосконалості адміністрування. Основні проблеми можна класифікувати за кількома напрямками:

1. Правові проблеми:

- конфлікти між нормативними актами, податкове законодавство часто має суперечності з іншими нормативно-правовими актами, що створює правові прогалини та ускладнює процес оподаткування;
- невизначеність термінів та дефініцій, невизначеність деяких понять і термінів спричиняє труднощі для платників податків у розумінні своїх прав і обов'язків;
- часті зміни законодавства, багаторазові зміни в податковому кодексі без достатнього часу для адаптації платників податків до нових правил створюють непередбачуваність і сприяють правовій невизначеності.

2. Організаційні проблеми:

- неефективні механізми адміністрування, структура та організація адміністрування акцизного податку не завжди відповідає сучасним вимогам, що ускладнює взаємодію між платниками податків та податковими органами;

- неузгодженість між державними органами, відсутність злагодженої роботи між різними державними органами призводить до плутанини та збоїв в адмініструванні акцизного податку.

3. Фінансові проблеми:

- нестабільність фінансової системи, часті зміни в податковій політиці та нестабільність в економіці ускладнюють планування як для підприємств, так і для держави;

- невизначеність в податкових ставках, постійні зміни акцизних ставок не дозволяють підприємствам ефективно планувати свої фінансові операції, що може призвести до економічних труднощів.

4. Соціально-психологічні проблеми:

- низька довіра до податкової системи, платники податків часто мають низький рівень довіри до податкової системи, що призводить до ухилення від сплати податків і загального зниження податкової дисципліни серед громадян.

- низька юридична обізнаність платників податків, відсутність достатнього рівня юридичної освіти серед платників податків призводить до некомпетентного виконання податкових зобов'язань.

Шляхи удосконалення системи:

1. Стабільність законодавства, важливо дотримуватися принципу стабільності, який передбачає, що зміни в податковому законодавстві не повинні бути внесені пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року. Це дозволить платникам податків адаптуватися до змін і знизить ризики для економічної стабільності.

2. Покращення інформаційної прозорості, забезпечення відкритості в податковій політиці та ясності в податкових правилах, а також надання належної інформації платникам податків, допоможе уникнути непорозумінь і сприятиме покращенню податкової дисципліни.

3. Підвищення юридичної обізнаності, оскільки більшість проблем з адмініструванням акцизного оподаткування пов'язані з низьким рівнем

юридичної освіти серед платників податків, важливо реалізувати програми для підвищення правової обізнаності громадян та підприємців.

4. Дотримання термінів та чіткого планування змін, внесення змін до Податкового кодексу повинно проводитися з дотриманням чітких термінів, що дасть змогу платникам податків підготуватися до нових умов і не допустить хаотичних змін, які можуть негативно вплинути на економіку.

5. Підвищення ефективності адміністрування, необхідно вдосконалити структуру органів, що займаються адмініструванням акцизного податку, та оптимізувати механізми взаємодії з платниками податків, зокрема через використання сучасних інформаційних технологій.

Покращення цих аспектів може значно підвищити ефективність акцизного оподаткування в Україні, сприяти зменшенню рівня ухилення від сплати податків та створити сприятливе податкове середовище для бізнесу.

Проблеми адміністрування акцизного податку в Україні можна умовно поділити на кілька основних категорій: правові, організаційні, фінансові та соціально-психологічні.

Правові проблеми виникають через суперечності між нормами податкового законодавства та іншими нормативно-правовими актами, відсутність чітких дефініцій окремих понять, а також низький рівень фінансової та юридичної обізнаності платників податків. Постійні зміни у податковому законодавстві, які часто суперечать принципу стабільності, ускладнюють його дотримання і створюють передумови для використання схем ухилення від сплати податків [39].

До організаційних труднощів належать нестача кваліфікованих кадрів у податкових органах, недостатнє методичне забезпечення та слабка інтеграція сучасних технологій у процес адміністрування. Для підвищення ефективності роботи податкових органів важливим є постійне навчання та підвищення кваліфікації працівників, зокрема з огляду на зміни у законодавстві.

Фінансовий аспект включає високу вартість адміністрування податків, низьку ефективність використання ресурсів і недоотримання податкових

надходжень через значну частку тіньової економіки. Незважаючи на те, що акцизний податок є важливим джерелом бюджетних доходів, його потенціал залишається нереалізованим.

Соціально-психологічні проблеми, конфлікти між платниками податків та контролюючими органами, складність механізмів обліку та звітності акцизного податку викликають недовіру до системи. Для вирішення цих проблем необхідно вдосконалити інформаційно-просвітницьку роботу серед платників, сприяти їх фінансовій грамотності, а також запроваджувати партнерські підходи у взаємодії з платниками.

Підвищення ефективності адміністрування акцизного податку вимагає комплексних заходів. До них належать посилення контролю за виробництвом підакцизних товарів, боротьба з нелегальним виробництвом і контрабандою, збалансоване підвищення ставок акцизу, а також використання частини доходів для компенсації наслідків споживання таких товарів. Удосконалення правової бази та дотримання принципу стабільності сприятимуть підвищенню довіри до податкової системи.

Таким чином, подолання існуючих проблем потребує як внутрішньої реорганізації податкових органів, так і системних змін у нормативно-правовому регулюванні, що дозволить посилити фіскальну роль акцизного оподаткування та зменшити негативні економічні й соціальні наслідки.

Численні зміни до Податкового кодексу України (ПКУ) протягом періоду з 2010 до 2023 років, така частота коректив створює труднощі для платників податків у розумінні положень законодавства, оскільки багато норм є нечіткими, містять відсилання до інших актів або змінюються надто швидко. Для забезпечення стабільності та ефективності оподаткування потрібен системний підхід до внесення змін, що враховує визначені ПКУ строки, форс-мажорні обставини, а також наявність ефективного механізму планування та прогнозування.

На етапі адміністрування акцизного податку проблеми зумовлені:

- браком кваліфікованих спеціалістів у контролюючих органах;

- недостатнім методичним забезпеченням;
- низьким рівнем впровадження сучасних технологій.

Висока компетентність працівників податкових органів у поєднанні з регулярним навчанням та адаптацією до змін законодавства сприятиме ефективнішій взаємодії з платниками. Водночас стратегічна мета Державної податкової служби (ДПС) – формування її іміджу як сервісної служби європейського рівня – передбачає створення зручних сервісів, ефективне консультування, удосконалення зворотного зв'язку з платниками та розвиток комунікаційної стратегії.

Акцизний податок приносить значні доходи до бюджету, але не реалізує свого потенціалу через високий рівень тіньової економіки. Крім того, адміністрування акцизу є витратним і недостатньо ефективним. Для вирішення цих проблем потрібне посилення контролю, зокрема над тіньовим виробництвом підакцизних товарів.

Основою таких проблем є конфлікт інтересів між податковими органами та платниками податків, що зумовлено:

- прагненням платників мінімізувати податкові зобов'язання;
- перевищенням службових повноважень представниками фіскальних органів;
- недовірою платників до податкових органів;
- низькою податковою культурою в суспільстві.

Складність механізмів обліку та звітності акцизу викликає нерозуміння його сутності серед платників. Вирішення цих проблем потребує постійної роз'яснювальної роботи, підвищення податкової грамотності, захисту прав платників і впровадження партнерської моделі взаємодії.

Досвід Нідерландів із впровадження горизонтального моніторингу, коли між податковими органами та підприємствами укладаються угоди про співпрацю, демонструє ефективність такого підходу. Застосування подібної моделі в Україні може підвищити прозорість і довіру до податкової системи,

сприяти зниженню конфліктності й формуванню більш стабільного економічного середовища.

Експеримент із впровадження горизонтального моніторингу в Нідерландах показав високу ефективність, зокрема, у зниженні витрат на адміністрування податків, зменшенні податкового навантаження, підвищенні інвестиційної привабливості та податкової культури. Введення поняття «податкова впевненість», що передбачає чітке визначення фіскальних зобов'язань бізнесу у співпраці з податковими органами, сприяло зниженню кількості суперечок і підвищенню ефективності оподаткування. Ця система набула поширення і в інших країнах ЄС (Австрія, Німеччина, Велика Британія тощо).

В Україні горизонтальний моніторинг був запроваджений у 2011 році як експеримент для великих платників податків. У ньому брали участь п'ять суб'єктів господарювання, але через відсутність нормативно-правового регулювання реалізувати систему на постійній основі не вдалося. Основними перешкодами залишаються відсутність нормативного обґрунтування, неузгодженість законодавства та недостатній рівень розвитку партнерських відносин між платниками податків і податковими органами.

Конфліктні ситуації між платниками податків та державними органами спричинені недосконалістю законодавства, яке не забезпечує повного унормування процедур вирішення суперечностей.

Як зазначає Т. Латковська, нині домінуюча роль у процесі адміністрування податків належить фіскальним органам, що може створювати дисбаланс у захисті прав платників.

Акцизний податок здатний не лише виконувати фіскальну функцію, але й стати інструментом майнової рівності. Зокрема, це можливо через оподаткування товарів розкоші (антикваріат, хутро, дорогоцінності). Така практика обговорювалася в рамках реформ для відновлення соціальної справедливості в Україні.

Ефективна державна політика в адмініструванні акцизу має сприяти:

1. Розвитку партнерських відносин між податковими органами і платниками податків.

2. Підвищенню правової культури та запровадженню роз'яснювальних заходів.

3. Рівномірному розподілу податкового навантаження на різні верстви населення через регулювання ринку підакцизних товарів.

4. Законодавчому закріпленню механізмів горизонтального моніторингу, який показав успішні результати в інших країнах.

Україна має всі передумови для впровадження дієвих інструментів адміністрування акцизного податку, які можуть забезпечити прозорість, довіру і підвищення ефективності функціонування податкової системи.

Українські науковці відзначають, що економічна нестабільність, постійні зміни податкового законодавства та адаптація до норм ЄС призвели до зниження фіскальної ефективності акцизного податку та зростання рівня тіньового виробництва підакцизних товарів. Це зумовлено:

1. Недосконалістю податкового законодавства щодо оподаткування та регулювання підакцизних товарів.

2. Різким підвищенням акцизних ставок, що спричиняє:

- ухиляння від сплати податків;
- зростання контрабанди та контрафактної продукції;
- скорочення виробництва підакцизних товарів;
- зниження зайнятості в галузях, пов'язаних із виробництвом цих товарів.

Підвищення акцизів має дві основні цілі: збільшення надходжень до бюджету та регулювання споживання шкідливих для здоров'я товарів (алкоголю, тютюну). Для мінімізації ризиків, пов'язаних із зростанням ставок, пропонується:

- посилити контроль за виробництвом і переміщенням підакцизних товарів, зокрема алкоголю і тютюну;
- оптимізувати ставки, щоб уникнути значного зниження попиту;

- запровадити цільове використання частини доходів від акцизів на соціальні програми, спрямовані на відшкодування шкоди від споживання підакцизних товарів.

Окрім традиційних підакцизних товарів, є перспективи розширення бази оподаткування. Зокрема:

1. Введення акцизу на енергетичне вугілля. За оцінками, у 2018–2020 роках Україна втратила близько 34 млрд грн потенційних акцизних надходжень від цього ресурсу.

2. Застереження щодо довгострокових ефектів. Дослідження показують, що подальше підвищення акцизних ставок на існуючі товари без додаткових заходів призведе до зростання тіньового ринку та збільшення контрабанди. Альтернативою є впровадження акцизів на нові товарні групи, що перебувають у державній монополії, та ефективне використання цих ресурсів для зміцнення державного бюджету.

Таким чином, удосконалення акцизного оподаткування в Україні вимагає збалансованого підходу, що враховує як фіскальні потреби, так і соціально-економічні наслідки.

С. Качула та Г. Щирий зазначають, що ефективне адміністрування акцизного оподаткування є ключовою умовою для забезпечення стабільних надходжень до державного і місцевих бюджетів. Вони підкреслюють важливість створення дієвої та прозорої системи адміністрування, яка сприятиме максимальному залученню податкових надходжень, залишаючись оптимальною, простою й зрозумілою для платників, не порушуючи їхніх прав і не послаблюючи стимулів до легальної діяльності [23].

Науковці також визначають перспективні напрямки розвитку акцизного адміністрування, зокрема:

- впровадження сучасних технологій, таких як інформатизація, електронна звітність, уніфікація і стандартизація процедур оподаткування;

- посилення контролю за обігом підакцизних товарів із використанням ризик-орієнтованих методик;

- запобігання ухиленню від сплати податків шляхом превентивних заходів;
- швидке реагування на появу нових сегментів ринку підакцизної продукції.

На думку С. Кононенка, необхідно вдосконалити правове регулювання адміністрування акцизів через розробку концепції оптимізації АПСОПТ, адаптацію законодавства до норм ЄС, забезпечення юридичної визначеності цього процесу та цифрову трансформацію адміністрування [12]. Пропонується також створити електронну систему контролю за обігом підакцизних товарів і їхнім оподаткуванням, що включатиме автоматизацію ключових процесів.

Т. Мединська звертає увагу на роль цифровізації податкових адміністрацій у подоланні наслідків кризових явищ, зокрема війни. Впровадження електронного оподаткування сприятиме стабільності податкової системи, покращенню взаємодії з платниками, управлінню ризиками та підвищенню ефективності роботи податкових органів [33].

В. Макаренко підкреслює важливість переходу контролюючих органів на новий рівень інформаційно-аналітичного забезпечення для підвищення ефективності контролю за обігом підакцизних товарів і протидії їхньому нелегальному обігу [32].

Науковець зазначає, що передумовою прозорості в адмініструванні акцизного податку є створення комплексної інформаційної системи, яка б об'єднувала бази даних щодо діяльності економічних операторів ринку підакцизних товарів. Відсутність оперативного доступу до реєстрів платників акцизів і місць зберігання таких товарів у режимі реального часу є значною перешкодою.

Для вирішення цих проблем пропонується впровадження Комплексної інформаційної системи операторів ринку підакцизних товарів, яка автоматизувала б збір, реєстрацію, обробку та надання інформації з ліцензійних реєстрів, забезпечуючи доступ до необхідних даних через єдиний вебпортал ДПС України.

На думку М. Казацької, вдосконалення акцизного оподаткування в Україні має включати запровадження режиму призупиненого оподаткування з моментом виникнення податкового зобов'язання при випуску товарів для споживання, автоматизацію податкового контролю, усунення термінологічних неточностей і створення єдиного понятійного апарату, а також зміну акценту акцизного оподаткування з фіскальної на регулюючу функцію [20].

І. Хлебнікова вбачає перспективи вдосконалення акцизного оподаткування через забезпечення стабільного наповнення бюджету та стимулювання розвитку пріоритетних галузей економіки, а також обмеження споживання шкідливих для здоров'я і довкілля товарів [53].

С. Владика наголошує на соціальній значущості акцизів. Зокрема, гармонізація акцизного оподаткування з нормами ЄС стикається з викликами, зумовленими значенням алкогольних напоїв і тютюнових виробів як джерел бюджетних надходжень і конкурентних аспектів між видами продукції. Для подолання цих труднощів пропонується розширити співпрацю державних інституцій і вдосконалити механізми регулювання [8].

Загалом, напрями вдосконалення акцизного оподаткування в Україні включають:

- гармонізацію законодавства з директивами ЄС;
- посилення контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів;
- поступове підвищення ставок акцизу до рівня ЄС;
- інтеграцію екологічного чинника в оподаткування;
- розширення бази оподаткування та переліку підакцизних товарів;
- впровадження електронних систем адміністрування й цифрових технологій маркування.

Такі зміни сприятимуть адаптації України до європейських стандартів, забезпеченню прозорості оподаткування та підвищенню його ефективності.

Висновок до розділу 3

Підвищення ефективності адміністрування акцизного оподаткування в Україні є важливою складовою забезпечення фінансової стабільності та розвитку національної економіки, адже акцизні надходження займають значне місце в доходах державного бюджету. Основним напрямом є впровадження сучасних інформаційних технологій та автоматизованих систем контролю, що дозволяють здійснювати більш ефективний моніторинг і облік обігу підакцизних товарів, зменшувати адміністративні витрати та мінімізувати людський фактор у процесах збору податків.

Зокрема, інтеграція в єдину електронну систему, використання технологій блокчейн для відстеження руху товарів і забезпечення прозорості всіх етапів сплати акцизів, а також впровадження електронних акцизних марок можуть значно підвищити рівень контролю. Не менш важливою є боротьба з контрабандою та тіньовим обігом підакцизних товарів, для чого необхідно посилити митний контроль, а також удосконалити процедури ліцензування та сертифікації товарів.

Окрім того, важливо здійснювати постійну адаптацію законодавчої бази до сучасних економічних реалій, зокрема щодо удосконалення ставок акцизного податку, оптимізації податкового навантаження та стимулювання розвитку національного виробництва. Активна співпраця між державними органами та бізнесом є ще одним ключовим фактором для забезпечення справедливих і прозорих умов оподаткування. Це дозволить значно зменшити ризики ухилення від сплати акцизів і підвищити загальний рівень ефективності акцизного адміністрування в Україні.

ВИСНОВКИ

Термін «акциз» походить від латинського слова «excisere», що означає «вирізати» або «відрізати», і, таким чином, символізує «частину», що вилучається на користь держави від доходу продавця підакцизного товару або в частині його ціни. У широкому сенсі акциз охоплює всі види податків, які впливають на формування ціни.

Ефективність акцизного оподаткування залежить від чіткого визначення переліку підакцизних товарів у законодавстві, рівня їх споживання населенням, розміру акцизних ставок, надання пільг, а також від масштабів «тіньового ринку», особливо у сегментах алкогольної та тютюнової продукції.

Аналіз українських наукових джерел свідчить про відсутність єдиного підходу до визначення поняття акцизного оподаткування. Наприклад, В. Коротун пропонує розуміти «акцизне оподаткування» як «оподаткування у вигляді надбавки до ціни більшості або окремих видів товарів, робіт чи послуг, залежно від бюджетно-податкової політики конкретної держави».

Основні функції акцизного податку включають:

- фіскальну функцію, спрямовану на наповнення бюджету;
- регулювальну функцію, яка складається з стимулювальної та дестимулювальної підфункцій (зокрема, шляхом підвищення ставок для шкідливих товарів);
- контрольну функцію, що забезпечує моніторинг обігу підакцизних товарів;
- розподільну функцію, яка впливає на соціально-економічну справедливість у розподілі податкового навантаження.

Аналіз українського податкового законодавства, яке регулює акцизний податок, показує, що в останні роки в Україні суттєво підвищуються акцизні ставки, що має неоднозначний вплив на фіскальну ефективність і на зниження обсягів споживання шкідливих підакцизних товарів. Акцизний податок застосовується як до товарів українського виробництва, так і до імпортованих

товарів. Розмір акцизу залежить від типу продукції, її кількості, об'єму або вартості, і він регулюється державою з метою балансу між економічними і соціальними інтересами та для захисту здоров'я населення

Аналіз динаміки надходжень акцизного податку з 2014 до 2023 року показує його зростаючу фіскальну роль. Окрім цього, встановлено, що акцизний податок є інструментом регулювання обсягів виробництва та споживання підакцизних товарів. До його основних ознак належать: загальнодержавний статус, непрямий характер, оподаткування високорентабельних товарів, включення до ціни товарів, що підвищує їхню вартість.

У сучасних умовах воєнний стан значно впливає на зовнішньоекономічну діяльність України. Припинення торгівлі через бойові дії, руйнування виробничих потужностей, міграція робочої сили, втрата контролю над частиною південних територій, проблеми в аграрному секторі та обмеження доступу до морських портів серйозно скорочують обсяги виробництва й експорту. За прогнозами Світового банку, до кінця 2024 року експорт може знизитися на 80%, а імпорт — на 70%. Це не лише поглиблює економічну кризу в Україні, але й має глобальні гуманітарні наслідки, оскільки країна є одним із провідних світових експортерів соняшникової олії та зерна. Відсутність можливості постачати ці товари на міжнародні ринки підвищує ризик голоду в різних регіонах світу, що підкреслює масштабність впливу воєнного конфлікту на глобальну продовольчу безпеку.

Зарубіжний досвід ефективного адміністрування акцизного оподаткування показує, що ключовими факторами успіху є впровадження автоматизованих систем обліку та контролю, використання електронних марок і чітко налагоджена співпраця між державними органами і бізнесом. Країни з розвиненими економіками успішно застосовують сучасні технології, такі як блокчейн та інтеграція з європейськими митними системами, що дозволяє знизити рівень контрабанди та підвищити прозорість податкових процесів. Адаптація цих підходів в Україні можлива через модернізацію наявної інфраструктури, удосконалення законодавства та посилення боротьби з

тіньовими схемами, що дозволить досягти більш високого рівня ефективності в адмініструванні акцизного податку, забезпечити збільшення надходжень до бюджету та створити рівні умови для добросовісних платників податків.

Серед шляхів удосконалення акцизного оподаткування можна відзначити адаптацію внутрішнього законодавства до європейських стандартів у сфері непрямих податків, зокрема щодо бази оподаткування, об'єктів оподаткування, термінології та податкових ставок; спрощення процесу адміністрування за допомогою електронних систем і цифрових технологій маркування; розширення переліку акцизних товарів, включаючи розкішні предмети (наприклад, ювелірні вироби, дорогі автомобілі); створення системи пільгового оподаткування згідно зі стандартами ЄС для підтримки вітчизняних виробників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атаманчук Н. І. Особливості акцизного оподаткування в Україні. *Вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут» Політологія. Соціологія. Право.* 2019. № 1. С. 73–77.
2. Атаманчук Н. І. Поняття, ознаки та особливості правового регулювання акцизного податку в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал.* 2019. № 1. С. 119–123. URL: http://lsej.org.ua/1_2019/32.pdf
3. Атаманчук Н. І. Правові основи непрямих податків в Україні: монографія. Київ : Алерта, 2019. С. 35.
4. 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. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2019. С. 22.
5. Бойко С., Кулинич Ю., Корнієнко М. Акцизне оподаткування міцних алкогольних напоїв. *Економіка та суспільство.* 2022. Вип. 35 (Січень). С. 36.
6. Бондаренко О. М., Чиженко В. В. Фіскальна ефективність акцизного податку як складова оптимізації системи непрямих оподаткування. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука».* 2021. № 4(104). С. 10. 207
7. Буканов Г. М., Купін А. П. Проблема історії розвитку акцизного податку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Юридичні науки.* 2017. Вип. 1(2). С. 15.
8. Владика С. А. Правове регулювання непрямих оподаткування в Європейському Союзі : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.11 – міжнародне право. Київський національний університет імені Тараса Шевченка Міністерства освіти і науки України. Київ, 2016. С. 16.
9. Волкова О. Г. Деякі аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії.* 2016. Вип. 5. С. 148.

10. Гетманцев Д. О., Форсюк В. Л., Бойко Н. В. Непряме оподаткування. Правова сутність та адміністрування : наук.-практ. посіб. Київ : Юрінком Інтер, 2014. С. 264.
11. Державна казначейська служба України: Офіційний сайт. URL: [https:// www.treasury.gov.ua/ua](https://www.treasury.gov.ua/ua)
12. Дмитренко А. В., Лебедик Г. В. Особливості справляння акцизного податку в Україні та практика оподаткування. *Eurasian Academic Research Journal*. 2017. № 12. С. 65.
13. Дученко М. М., Мельник С. В. Імплементация директив ЄС у контексті реструктуризації акцизного оподаткування в Україні. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2016. № 1. С. 5.
14. Євсєєва І. О., Лисенька Н. М., Трубін І. О. Напрями удосконалення акцизного оподаткування в контексті виконання положень Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. Ірпінь : НДІ фінансового права, 2015. С. 34.
15. Заклекта-Берестовенко О. С., Кізима А. Я. Фіскальний та регулюючий аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 9-1. Ч. 1. С. 176.
16. 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>
17. Звіт МВФ по країні № 16/25. URL: <https://www.imf.org/external/lang/ukrainian/pubs/ft/scr/2016/cr1625u.pdf>. С. 63.
18. Іванишина О. С., Прокопенко І. А., Панура Ю. В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2021. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8775> 203
19. Казацька М. Д. Правове регулювання акцизного податку в Україні : автореф. дис. ... канд. юрид. наук Київ, 2019. С. 13.

20. Казацька М. Щодо питання визначення та законодавчого закріплення поняття «акцизний податок». *Підприємство, господарство, право*. 2018. № 4. С. 161.
21. Карпенко С. П. Сутність та особливості акцизного оподаткування: світовий досвід та перспективи в Україні. *Економіка та держава*. 2015. № 3. С. 119–120.
22. Касперович Ю. В. Акцизна політика в системі економічної безпеки держави. *Стратегічні пріоритети*. 2016. № 2(39). С. 41.
23. 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.
24. Когут М. Г. Непрямі податки: теоретичні аспекти та практика застосування в Україні та країнах ЄС : дис. ... кандидата юридичних наук. Державний вищий навчальний заклад «Ужгородський національний університет», Ужгород, 2021. С. 176.
25. Комарова І. В. Акцизне оподаткування в Україні у контексті європейських тенденцій. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2017. № 1(37). С. 78.
26. Конєва І. І. Сучасний стан оподаткування підприємств лікеро-горілчаної галузі. Стан та перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю в умовах євроінтеграційних процесів : матеріали міжнар. наук. інтернет-конф. (м. Чернівці, 26–27 листопада 2015 р.). Чернівці, 2015. С. 164–166.
27. 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. 185.
28. Коротун В. І. Гармонізація специфічного акцизного оподаткування України до вимог Європейського Союзу. *Науковий вісник Академії муніципального управління*. 2010. № 8. С. 97.

29. Костяна О. В. Особливості розвитку акцизного оподаткування в Україні. *Бізнес Інформ*. 2017. № 3. С. 260.
30. 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.
31. Лютий І. О., Дрига А. Б., Петренко М. О. Податки на споживання в економіці України : моногр. Київ : Знання, 2005. С. 187.
32. Макаренко В. В. Податкове регулювання ринку підакцизних товарів в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Ірпінь, 2021. С. 10–11.
33. 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.
34. Надходження податків і зборів. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nadhodjennya-podatkov-i-zboriv--obovyaz/nadhodjennya-podatkov-i-zboriv/>
35. Озерчук О. В. Досвід застосування негармонізованих акцизних податків у Федеративній Республіці Німеччина. *Економіка та держава*. 2021. № 9. С. 63–64.
36. 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.
37. Олійничук О., Швець Я. Світовий досвід акцизного оподаткування та його імплементація в Україні в контексті детінізації економіки. *Актуальні проблеми правознавства*. 2017. Вип. 3. С. 199.
38. Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка. Львів, 2014. 20 с.

39. Плотнікова К. О. Правове регулювання акцизного оподаткування в Україні. *Вісник Харківського національного університету імені В. Н. Каразіна*. Серія: Право. 2020. Вип. 29. С. 230.
40. 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.
41. Податкова система : навчальний посібник / В. Л. Андрущенко, В. О. Осмятченко, Я. О. Ізмайлов, Т. В. Тучак та ін. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. С. 177–178.
42. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n5748>
43. 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.
44. Про затвердження місії та стратегічних цілей діяльності ДПС до 2022 року : Наказ ДПС України від 10.12.2019 № 205 (із змінами). URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/74131.html>
45. Семенченко Н. В., Рощина Н. В., Борданова Л. С. Акцизний податок: сучасні тенденції та проблематика. *Агросвіт*. 2020. № 10. С. 18.
46. Сіренко М. М. Правове регулювання акцизного податку в Україні : дисертація доктора філософії : 081 «Право». Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого, Міністерство освіти і науки України, Харків, 2021 С. 155–156.
47. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Кондор, 2010. С. 277.
48. Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні. *Фінанси України*. 2011. № 3. С. 45.
49. Сотніченко О. А. Непрямі податки в системі регулювання товарообороту : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2014. С. 15.

50. Тартачник Н. Г. Необхідність регулювання ринку підакцизних товарів. Оподаткування та економічна безпека держави в епоху діджиталізації : збірник матеріалів науково-практичного круглого столу (23 лютого 2018 р., м. Ірпінь). Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. С. 124.
51. Трансформація акцизної політики України : монографія / В. І. Коротун та ін. ; за заг. ред. В. І. Коротуна. Ірпінь, 2015. С. 20.
52. 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_011 201
53. Хлебнікова І. І. Фіскальні та регулятивні ефекти акцизного оподаткування в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук. Ірпінь, 2018. С. 15. 212
54. Щирий Г. Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 3(65). С. 273–274.
55. Юрчишена Л. В., Шевчук Ю. І. Концептуальні засади адміністрування та фіскальний потенціал акцизного податку в Україні. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1(24). С. 105–106.
56. Ярош М. В. Реформування непрямого оподаткування в Україні в умовах інтеграції до ЄС : автореф. дис. ... канд. економ. наук. Київ, 2018. С. 13.
57. Biljana J. Trajkova A. Risk management and Customs performance improvements: *The case of the Republic of Macedonia. Social and Behavioral Sciences* 2012. Vol. 44. P. 301–313
58. Cnossen Sijbren. Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving. *Oxford University Press*, 2005. 268 p.
59. Due John F. Excises Taxes. World Bank, Policy Research Department, Public Economics Division, 1994. 38 p.
60. Khan H., Siddique M., Zaman K., Yousaf S., Shoukry A., Gani S., Sasmoko,, Khan A., Hishan S., Saleem H. The impact of air transportation, railways

transportation, and port container traffic on energy demand, customs duty, and economic growth: Evidence from a panel of low-, middle-, and high -income countries. *Journal of Air Transport Management*, 2018, vol. 70, issue C, 18-35.

61. Laajaj R., Eslava M., Kindo T. The costs of bureaucracy and corruption at customs: Evidence from the computerization of imports in Colombia. *Journal of Public Economics*. 2023. Vol. 225. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2023.104969>.

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