

Облік і оподаткування

УДК 336.2

**Руденко Наталя Михайлівна**

*студентка*

*Університету державної фіскальної служби України*

**Руденко Наталья Михайловна**

*студентка*

*Университета государственной налоговой службы Украины*

**Rudenko Natalia**

*Student of the*

*University of the State Fiscal Service of Ukraine*

**Тучак Тетяна Володимирівна**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*доцент кафедри податкової політики*

*Університет державної фіскальної служби України*

**Тучак Татьяна Владимировна**

*кандидат экономических наук, доцент,*

*доцент кафедры налоговой политики*

*Университет государственной налоговой службы Украины*

**Tuchak Tatiana**

*PhD, docent*

*Associate Professor at the Department of Tax Policy*

*University of the State Fiscal Service of Ukraine*

**ФІСКАЛЬНА РОЛЬ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ З ВИРОБЛЕНИХ В  
УКРАЇНІ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УМОВАХ ПЕРМАНЕНТНИХ  
ЗМІН ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ТА ПАНДЕМІЇ COVID-**

**ФИСКАЛЬНАЯ РОЛЬ АКЦИЗНОГО НАЛОГА С  
ПРОИЗВЕДЕННЫХ В УКРАИНЕ ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ В  
УСЛОВИЯХ ПЕРМАНЕНТНОГО ИЗМЕНЕНИЯ НАЛОГОВОГО  
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ПАНДЕМИИ COVID-19  
FISCAL ROLE OF EXCISE TAX ON EXCISE GOODS  
MANUFACTURED IN UKRAINE IN CONDITIONS OF CONSTANT  
CHANGES IN TAX LEGISLATION AND PANDEMIC COVID-19**

*Анотація.* В статті проаналізовано фіскальну роль акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) в умовах перманентних змін податкової законодавчої бази і в рамках глобальної світової кризи через коронавірусну хворобу COVID-19. Розкрито сутність акцизного податку, надано відповідно до законодавчих актів перелік підакцизної продукції (товарів), уточнено платників даного податку. Досліджено найважливіші події та операції, які вплинули на кількість податкових надходжень із акцизного податку. Автори вважають, що головним чинником змін в процесі адміністрування і надходження акцизного податку є євроінтеграційні перетворення та вплив всесвітньої соціально-економічної кризи.

Спираючись на складну економічну ситуацію в державі було розглянуто деякі законодавчі акти, які регулюють справляння акцизного податку із виробленої підакцизної продукції на території країни. Виявлено, що на території України на певний період було введено мораторій на сплату акцизного податку зі спирту етилового. Дана подія внесла свої корективи у надходження від сплати акцизного податку із виробленої всередині країни підакцизної продукції (товарів), а також дала змогу вітчизняним виробникам активізувати економічні процеси. В Україні почали активно виготовляти та реалізовувати антисептичні та дезінфікуючі засоби власного виробництва задля захисту громадян.

*Авторами було проаналізовано за даними Державної Казначейської служби України показники податкових надходжень за кожним видом підакцизної продукції (товарів) вітчизняного виробництва. Виявлено, від якої продукції на протязі досліджуваного періоду надходило більше податку. Визначено основні фактори, які впливали на надходження акцизного податку із вироблених підакцизних товарів на території України у період 2019 року, а також за 9 місяців 2020 року.*

**Ключові слова:** акцизний податок, підакцизна продукція (товари), ставка акцизного податку, євроінтеграція, пандемія.

**Аннотація.** В статье проанализирована фискальная роль акцизного налога с произведенных в Украине подакцизных товаров (продукции) в условиях перманентных изменений налоговой законодательной базы и в рамках глобального мирового кризиса через коронавирусную болезнь COVID-19. Обосновано понятие акцизного налога, предоставлено в соответствии с законодательными актами перечень подакцизной продукции (товаров), уточнены плательщики данного налога. Исследованы важнейшие события и операции, которые повлияли на количество налоговых поступлений с акцизного налога. Авторы считают, что главной причиной изменений в процессе администрирования и поступления акцизного налога являются евроинтеграционные преобразования и условия всемирного социально-экономического кризиса.

Опираясь на сложную экономическую ситуацию в государстве, были рассмотрены некоторые законодательные акты, регулирующие взимания акцизного налога с произведенной подакцизной продукции на территории страны. Выведено, что на территории исследуемого государства на определенный период был введен мораторий на уплату акцизного налога. Данное событие внесло свои коррективы в поступления от уплаты акцизного налога с произведенной внутри страны подакцизной продукции (товаров), а также позволило отечественным производителям

сдвинуться с места экономического застоя. В Украине начали активно изготавливать и реализовывать антисептические и дезинфицирующие средства собственного производства для защиты граждан.

Согласно данным Государственной Казначейской службы Украины авторами были проанализированы показатели налоговых поступлений по каждому виду подакцизной продукции (товаров) отечественного производства. Выявлено, от которой продукции на протяжении исследуемого периода поступало больше налога. Определены основные факторы, которые влияли на поступления акцизного налога с произведенных подакцизных товаров на территории Украины в период 2019 года, а также за 9 месяцев 2020 года.

**Ключевые слова:** акцизный налог, подакцизная продукция (товары), ставка акцизного налога, евроинтеграция, пандемия.

**Summary.** The article analyzes the fiscal role of the excise tax on excisable goods (products) produced in Ukraine in the context of permanent changes in the tax legislative framework and within the framework of the global crisis through the coronavirus disease COVID-19. The concept of excise tax has been substantiated, a list of excisable products (goods) has been provided in accordance with legislative acts, the payers of this tax have been specified. The most important events and transactions that influenced the amount of tax revenues from excise tax are investigated. The authors believe that the main reason for the changes in the administration process and the receipt of the excise tax are the European integration transformations and the conditions of the global socio-economic crisis.

Based on the difficult economic situation in the state, some legislative acts regulating the collection of excise tax from excisable products produced in the country were considered. It was revealed that a moratorium on the payment of excise tax was imposed on the territory of the studied state for a certain period. This event made its own adjustments to the proceeds from the payment of excise

*tax on excisable products (goods) produced domestically, and also allowed domestic producers to move from the place of economic stagnation. In Ukraine, they began to actively manufacture and sell antiseptic and disinfectants of their own production to protect citizens.*

*According to the data of the State Treasury Service of Ukraine, the authors analyzed the indicators of tax revenues for each type of excisable products (goods) of domestic production. It was revealed from which products more tax was received during the study period. The main factors that influenced the receipts of excise tax from excisable goods produced on the territory of Ukraine in the period of 2019, as well as for 9 months of 2020, have been determined.*

***Key words:** excise tax, excisable products (goods), excise tax rate, European integration, pandemic.*

**Постановка проблеми.** За своєю фіскальною конструкцією Україна – це податкова держава. Це означає, що існування й функціонування держави оплачується здебільшого за рахунок податків. У світлі євроінтеграційних перетворень та в умовах економічної кризи спричиненої коронавірусною інфекцією, особлива увага прикута саме до акцизного оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Фундаментально специфіку акцизного оподаткування та роль акцизного податку в системі оподаткування України досліджували та вивчали такі вітчизняні науковці: В.І. Коротун [4], Н.В. Новицька [4], А.М. Соколовська [2]. Серед науковців суттєві регулюючі властивості акцизного оподаткування відзначали П.М. Боровик [8], О.В. Покатаєва [9], О.А. Фрадинський [5] та ряд інших вітчизняних дослідників. Проблематику оподаткування в вітчизняній економіці, в умовах пандемії досліджували такі вчені як В.Л. Андрущенко та Т.В. Тучак [7]. Проте, фіскальні та регулюючі властивості даного

податку, особливо в умовах постійних змін акцизного законодавства досі залишаються малодослідженими та актуальними, що спонукає до подальшого їх дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Авторам необхідно дослідити фіскальну роль акцизного податку, його специфіку на сучасному етапі. Зробити висновки щодо надходжень цього податку до бюджету та запропонувати ідеї щодо підвищення його фіскальної ефективності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В процесі економічних взаємовідносин між продавцем і покупцем виникають податки. Одним з таких податків є акцизний, він загальнодержавний і сплачується на всій території України, окрім випадків зазначених в Податковому кодексі (ПКУ). Зазвичай, платниками акцизного податку є особи які виробляють, ввозять, реалізують підакцизну продукцію.

Відповідно до чинного законодавства: акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції) [6]. На сьогодні до підакцизних товарів належать ( табл.1) :

Таблиця 1

### Підакцизні товари відповідно до податкового законодавства України

Підакцизні товари
– спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння);
– тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
– пальне;
– автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
– електрична енергія

Джерело: розроблено автором на основі джерела [6]

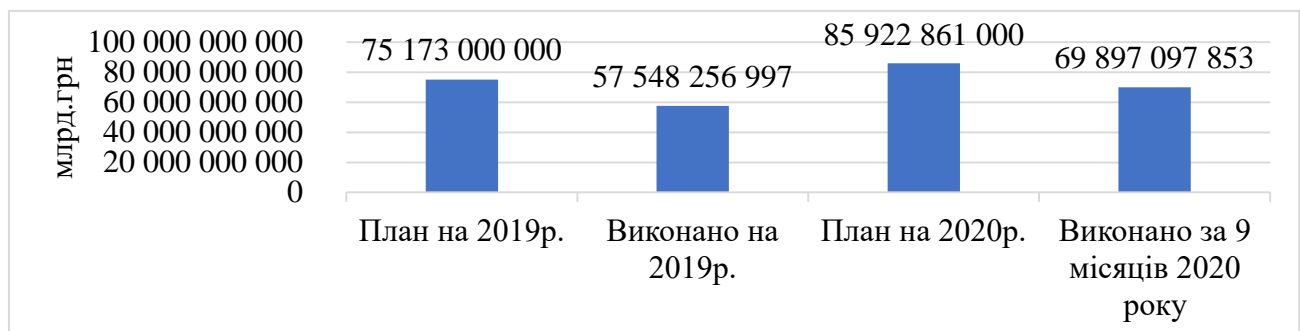
Ознайомившись з класифікацією підакцизних товарів, можна зробити висновок про те що більшість із них негативно впливає на стан здоров'я населення і навколишнє природне середовище.

В період від 2019 року і на сьогодні акцизне оподаткування зазнає значних змін на законодавчому рівні:

1. Було розширено перелік платників податків;
2. Збільшено різноманітність підакцизної продукції;
3. Запроваджено електронну систему адміністрування спиртової продукції та пального;
4. Встановлено ставки акцизного податку на рідини, які використовують в електронних сигаретах (3000 грн. за 1 літр), та визначено порядок їх оподаткування.

Необхідно зауважити про те, що фіскальний ефект від сплати акцизного податку досягається ще й за рахунок варіювання елементами податку, а також за допомогою заходів, які спрощують адміністрування акцизного податку, полегшуючи стягнення податкових зобов'язань із платників.

Тому проаналізуємо надходження акцизного податку за 2019 рік і перші дев'ять місяців 2020 року. Розглянемо, що на них вплинуло і які можуть бути подальші тенденції зміни надходжень. За даними Державної казначейської служби України [10] надходження від виробленої підакцизної продукції в Україні протягом 2019 року та дев'яти місяців 2020 року становлять (рис.1):



**Рис. 1. Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) станом на 2019 рік – 9 місяців 2020 року [10]**

Аналізуючи дані рис. 1 можна побачити, що у 2019 році надходження акцизного податку з виробленої в Україні підакцизної продукції були значно меншими від запланованих у бюджеті. Різниця між плановим показником і реальними надходженнями складає 17 624 743 003 грн. Факторами, які вплинули на даний показник є:

- нестабільність законодавчої бази у сфері справляння акцизного податку і загалом;
- залежність цін на акцизну продукцію від змін курсу іноземної валюти, особливо – долара;
- збільшення частки тіньового ринку з продажу тютюнової продукції за рахунок підвищення ставок на дану продукцію;
- зниження купівельної спроможності населення [1].

На рис.2 можна побачити яка підакцизна продукція, вироблена на території України у 2019 році забезпечила максимальні надходження. Більшу частину надходжень складала акциз із тютюну і тютюнових виробів, що становить 37 314 120 126 млрд. грн., пального 8 458 809 219 млрд. грн., а також з лікєро-горілочаної продукції 4 537 142 397 млрд. грн. Незважаючи на підвищення ставок на тютюнову продукцію, надходження від неї є максимальними, саме в цьому спостерігається фіскальна роль даного податку.

Також слід розглянути динаміку акцизних надходжень у 2020 році, адже саме цей рік став найскладнішим для України і світу в цілому, тому що кожна країна стикнулася з глобальною соціально-економічною кризою спричиненою пандемією коронавірусної інфекції (COVID-19).

На противагу заходам фіскального характеру в Україні, згідно Правил державної допомоги ЄС, в разі потреби дозволено допомагати і сприяти головним чином у численних монетарних формах (гранти, бонуси, субсидії, авансові платежі, пільгові позики, податкові пільги, відстрочки і



кредити та ін.), а також через гарантії та надання послуг і товарів на пільгових умовах [7].



**Рис. 2. Надходження акцизного податку із вироблених в Україні товарів (продукції) за 2019 рік [10]**

Через пандемію, значного попиту набрали розчини зі вмістом спирту етилового. Дезінфікуючі засоби скуповували в усіх магазинах та аптеках, що спричинило їх дефіцит на початку року. На деякий час владою було введено мораторій на сплату акцизного податку зі спирту етилового. Згодом в дію вступив Закон "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)" № 540-І, який набрав чинності 2 квітня 2020 року. Згідно з Законом, ДП "Укрспирт" дозволили виготовляти дезінфекційний засіб (сировину для антисептиків) на базі заводів підприємства до на період з 2-го по 30 квітня 2020 року [3]. Вищезазначені дії позитивно вплинули на

вітчизняне виробництво спиртової продукції, та почали виводити з тіні цію галузь економіки.

На рис. 3 наведено надходження від виробленої всередині країни акцизної продукції за 9 місяців 2020 року:



**Рис. 3. Надходження акцизного податку із вироблених в Україні товарів (продукції) за 9 місяців 2020 року [10]**

За наведеними даними можна побачити те, що акцизні надходження від тютюнової продукції, як і в минулому році складають більшу частку від усіх інших і становлять 43 037 387 524 млрд. грн. оскільки ставка на цей податок з кожним роком збільшується. Також значну роль відіграли заходи щодо боротьби з нелегальною торгівлею тютюновими виробами. На другому місці надходження пов'язані із паливом вони становлять 9 315 344 411 млрд. грн. це спричинено збільшенням кількості платників податків та іншими змінами на законодавчому рівні, а також за рахунок електронного реєстрування акцизних накладних з пального. На третьому місці розмістилася лікєро-горілочна продукція, дохід від якої становить 6 064 982 141 млрд. грн. Протягом п'яти років ставки на лікєро-горілочну продукцію досить швидко зростають, тому такий фіскальний ефект.

Протягом останніх років запроваджено зміну податківців по податкових постах на спиртових заводах та введено законодавством використання лічильників-витратомірів.

**Висновки і перспективи досліджень.** На сьогоднішній день акцизні надходження до бюджету країни є досить перспективними. Здебільшого вони пов'язані з євроінтеграційними процесами – зміною законодавчої бази, нововведеннями щодо електронних сервісів оподаткування, фіскальним ефектом щодо регулювання ставок на певні підакцизні товари (продукцію). Пандемія 2020 року також внесла змін у економіку України, спричинивши великий попит на спиртовмісну продукцію, особливо на засоби антисептичного і дезінфікуючого походження. Протягом квітня 2020 року, за рішенням влади, акцизний податок за кожен літр 100% спирту для дезінфікуючих засобів, справлявся за нульовою ставкою. Позитивно на надходження акцизного податку до бюджету вплинули активні заходи держави щодо боротьби з контрафактною продукцією, це прослідковується у звітності Державної Казначейської служби України. Загалом питання щодо справляння акцизного податку із товарів вироблених в середині країни потребує подальшого дослідження.

### **Література**

1. Виконання дохідної частини бюджету за січень- грудень 2018 року / Марина Стадник, Любов Козоріз // Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. 2019. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2019/03/vykonannja-dohidnoyi-chastyny-bjudzhetu-za-sichen-hruden-2018-roku.pdf>.
2. Гармонізація адміністрування акцизного податку в Україні у процесі виконання Угоди про асоціацію / А. М. Соколовська, Я. В. Петраков // Бізнес Інформ. 2017. №11. С. 389-394. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2017\\_11\\_59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_11_59)

3. Закон "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)" № 540-І // Верховна Рада України. 2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/540-20/card3#Files>
4. Нелегальний ринок алкогольних напоїв України: проблеми статистичної оцінки / В. І. Коротун, Н. В. Новицька // Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України. 2017. № 1. С. 134-152. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps\\_2017\\_1\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps_2017_1_12)
5. Фрадинський О. А. Еволюція акцизного оподаткування в Україні / О. А. Фрадинський. URL: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009\\_1/zmist.files/\\_27.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_1/zmist.files/_27.pdf).
6. Податковий кодекс України // Верховна Рада України. 2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?find=1&text=Акцизний+податок#w11>.
7. Податково-бюджетні заходи протидії пандемії на Заході / В.Л. Андрущенко, Т.В. Тучак // Електронне наукове фахове видання. Ефективна економіка. №5. 2020. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5\\_2020/18.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2020/18.pdf)
8. Проблеми акцизного оподаткування в Україні / П.М. Боровик, В.О. Ладиженська // Економічний вісник Донбасу. 2011. № 3. С. 103-107.
9. Проблемні питання стягнення акцизного податку за Податковим кодексом України / О. В. Покатаєва // Форум права. 2011. № 2. С. 745-749. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP\\_index](http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index)
10. Річний звіт про виконання Державного бюджету України за 2019 рік та 9 місяців 2020 року // Державна казначейська служба України. 2020. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>

## References

1. Vykonannja dokhidnoji chastyny bjudzhetu za sichenj- ghrudenj 2018 roku / Maryna Stadnyk, Ljubov Kozoriz // Ofis z finansovogho ta ekonomichnogho analizu u Verkhovnij Radi Ukrainy. 2019. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2019/03/vykonannja-dohidnoyi-chastyny-bjudzhetu-za-sichen-hruden-2018-roku.pdf>.
2. Gharmonizacija administruvannja akcyznogho podatku v Ukraini u procesi vykonannja Ughody pro asociaciju / A. M. Sokolovsjka, Ja. V. Petrakov // Biznes Inform. 2017. #11. S. 389-394. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2017\\_11\\_59](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_11_59)
3. Zakon "Pro vnesennja zmin do dejakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy, sprjamovanykh na zabezpechennja dodatkovykh socialjnykh ta ekonomichnykh gharantij u zv'jazku z poshyrennjam koronavirusnoji khvoroby (COVID-19)" # 540-I // Verkhovna Rada Ukrainy. 2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/540-20/card3#Files>
4. Neleghaljnij rynek alkogholjnykh napojiv Ukrainy: problemy statystychnoji ocinky / V. I. Korotun, N. V. Novycjka // Zbirnyk naukovykh pracj Universytetu derzhavnoji fiskaljnoji sluzhby Ukrainy. 2017. # 1. S. 134-152. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps\\_2017\\_1\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnudps_2017_1_12)
5. Fradynsjkyj O. A. Evoljucija akcyznogho opodatkuvannja v Ukraini / O. A. Fradynsjkyj. URL: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009\\_1/zmist.files/\\_27.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2009_1/zmist.files/_27.pdf).
6. Podatkovyj kodeks Ukrainy // Verkhovna Rada Ukrainy. 2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?find=1&text=Akcyznyj+podatok#w11>.
7. Podatkovo-bjudzhetni zakhody protydiji pandemiji na Zakhodi / V.L. Andrushhenko, T.V. Tuchak // Elektronne naukove fakhove vydannja.

- Efektyvna ekonomika. #5. 2020. URL:  
[http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5\\_2020/18.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2020/18.pdf)
8. Problemy akcyznogho opodatkuvannja v Ukrajinii / P.M. Borovyk, V.O. Ladyzhensjka // Ekonomichnyj visnyk Donbasu. 2011. # 3. S. 103-107.
  9. Problemni pytannja stjaghnennja akcyznogho podatku za Podatkovym kodeksom Ukrainy / O. V. Pokatajeva // Forum prava. 2011. # 2. S. 745-749. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP\\_index](http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index)
  10. Richnyj zvit pro vykonannja Derzhavnogho byudzhetu Ukrainy za 2019 rik ta 9 misjativ 2020 roku // Derzhavna kaznachejsjka sluzhba Ukrainy. 2020. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>