

7. Lyashenko, V., Osadcha, N., Galyasovskaya, O., & Knyshek, O. (2017). Marketing prospects of small developed African countries assessment for traditional Ukrainian exports. *Economic Annals-XXI*, 166 (7-8), 20-25). – URL: <http://soskin.info/userfiles/file/Economic-Annals-pdf/DOI/ea-V166-04.pdf>.

8. Pajak, K., Kamińska, B., & Kvilinskyi, O. (2016). Modern trends of financial sector development under the virtual regionalization conditions. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 2(21), 204-217. – URL: <http://fkd.org.ua/article/view/91052/92128/>.

9. Котов Е.В., Ляшенко В.И. Оценка уровня модернизации городов и регионов при разработке стратегий опережающего развития // *Опережающее управ-*

ление социально-экономическим развитием регионов: устойчивое развитие экономики & электронное управление экономическим развитием : материалы IV Междунар. науч.-практ. конф. / науч. ред. В. А. Подсолонко. – Симферополь : ДИАИПИ, 2013. – С. 239-256.

10. Котов Е.В. Оценка процессов модернизации Украины и ее экономических районов / Е.В. Котов, В.И. Ляшенко // *Вісник економічної науки України*. – 2013. – № 1. – С. 55-69.

11. Макогон Ю.В., Ляшенко В.И. Национализация и приватизация предприятий (Опыт Франции для Украины): монография. - Донецк: ДонНУ, 2009. – 492 с.

В. І. Островецький
канд. екон. наук

АКЦИЗНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ТА ОБІГУ ТЮТЮНУ І ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ В УКРАЇНІ

Актуальність. В умовах розбалансованості економічної системи України, що викликана низкою чинників внутрішнього (*реформування системи державного управління в напрямі його децентралізації*) та зовнішнього (*політична та економічна кризи на сході України*), посилюється необхідність розробки та впровадження ефективних та результативних рішень на всіх рівнях управління Державою. Природно, посилюється увага до способів формування державних фінансових ресурсів, результативності їх витрачання, забезпечення на цій основі стабільного функціонування фінансової системи України. Значний інтерес викликають питання акумуляції державою фінансових ресурсів на всіх рівнях управління, а також конкретні інструменти мобілізації бюджетних доходів. Одним із таких інструментів є акцизний податок на виробництво (імпорт) та споживання тютюнових виробів. Означене визначає актуальність досліджень, що спрямовані на удосконалення акцизного оподаткування у сфері обігу тютюнової продукції у напрямку посилення його фіскальної і регуляторної ролі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні основи акцизного регулювання та обігу підакцизних товарів, тютюну та тютюнових виробів зокрема, закладені в працях Дж. Беккера, А. Гамільтона, Дж. Грубера, Ф. Демезона, Ж. Дюпюи, Б. Кьореги, А. Лафера, У. Дж. Маккартена, К. Мерфи, А. Сміта, Дж. Стігліца, Дж. Стоцки, А. Пігу, У. Петті, Ф. Рамсея, Д. Рікардо, В. Танзі, М. Фареллі, П. Шома та інших відомих науковців. Проблемам бюджетно-податкового регулювання економіки України, у тому числі на основі удосконалення акцизного оподаткування, підвищення його фіскальної та регуляторної функції, присвячені наукові розробки В. Андрушенка, В. Беседіна, В. Буяковського, В. Вишневецького, О. Данілова, Ю. Іванова, А. Крисоватого, С. Лондаря, І. Луніної, І. Лютого, В. Опаріна, А. Поддєрьогіна, В. Федосова, С. Юрія та інших.

У наукових працях, що присвячені проблемам державного регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів, бюджетно-податкового передусім, дискутуються питання оптимізації та збалансування основних параметрів вилучення та розподілу акцизного податку, його соціально-економічної природи та значимості, щодо зменшення негативних наслідків споживання тютюну шляхом економічних важелів впливу на основі формування споживчих уподобань зокрема.

Постановка проблеми. Незважаючи на значний обсяг фундаментальних та прикладних розробок з питань акцизного регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів, у цій сфері лишається багато невирішених проблемних питань. Серед таких можна виділити: *підвищення безпеки життєдіяльності в Україні на основі вжиття заходів щодо скорочення вживання тютюнових виробів; приведення законодавчого поля України з питань регулювання виробництва та обігу тютюну та тютюнових виробів до принципів ЄС; збалансування інтересів Держави, суспільства та виробників (імпортерів) щодо виробництва і споживання тютюнових виробів.*

Означене обумовлює актуальність наукових досліджень інструментів державного регулювання виробництва та обігу тютюну і тютюнових виробів і дозволяє сформулювати **мету дослідження**, яка полягає в обґрунтуванні напрямів підвищення фіскальної та регуляторної ролі акцизного регулювання виробництва та обігу тютюну і тютюнових виробів в Україні на основі дослідження сучасних світових тенденцій щодо державного регулювання у цій сфері, а також аналізу чинної в Україні системи акцизного оподаткування тютюну та тютюнових виробів із виявленням її основних вад і недоліків.

Виклад основного матеріалу. Звичайно, акцизні податки розглядаються як податки на реалізацію окремих груп товарів, зокрема, транспорту, нафтопродуктів, алкогольних і тютюнових виробів, тобто таких,

споживання яких несе шкоду життєдіяльності та навколишньому середовищу. Виробництво та обіг підакцизних товарів, як правило, здійснюється під наглядом держави, оскільки їх споживання не йде на користь суспільству, викликаючи ряд негативних зовнішніх ефектів, як то передчасні смерті та хвороби, забруднення повітря, водойм тощо.

Підакцизні товари характеризуються високою (зазвичай, більшою одиниці) еластичністю попиту по доходу та низькою еластичністю попиту по ціні реалізації, тобто класифікуються як товари розкоші. Акцизні податки встановлюються у *адвалорних* (% від вартості реалізації) або *фіксованих* (фіксована сума від реалізації фізичних обсягів (шт., кг)) ставках. Також застосовуються їх комбінації.

Через свою спрямованість на перерозподіл фінансових ресурсів та формування споживчих рішень і уподобань, акцизні податки визнаються ефективним інструментом мобілізації бюджетних доходів, відновлення справедливості по вертикалі, а також компенсації зовнішніх негативних ефектів, що виникають в результаті виробництва та обігу (споживання) підакцизних товарів [1, с. 123].

Акцизні податки, які є найбільш поширеними формами оподаткування споживання тютюну та тютюнових виробів, застосовує переважна частина (90%) країн світу. Акцизами обкладається виробництво та імпорт тютюну і тютюнових виробів, а сплачують його кінцеві споживачі підакцизних товарів в ціні придбаної продукції. Одночасно із акцизними податками виробництво та обіг підакцизних товарів практично у всіх країнах світу обкладається податком на додану вартість (ПДВ) та ввізним митом [2].

Державне регулювання виробництва та обігу тютюну та тютюнових виробів передбачає врахування політичних, економічних і демографічних чинників, зокрема, таких як: *еластичність попиту* по ціні та доходу; *цінову доступність*, регресивність податку, податковий мультиплікатор адвалорного податку; *негативні наслідки для економіки та суспільства*, зокрема незаконну торгівлю і виробництво, контрабанду і зниження бюджетних доходів [3].

Вживання тютюну та тютюнових виробів вчиняє велику шкоду суспільству у глобальному масштабі. Так, за даними Всесвітньої організації охорони здоров'я (ВООЗ), у всьому світі налічується 1,1 мільярд курців у віці від 15 років і старше. При цьому, майже 80% з них проживають у країнах із низьким і середнім рівнями доходів (СНСД). Приблизно 226 мільйонів курців живуть в злиднях. Щорічно в світі більше 5 мільйонів людей помирає від наслідків безпосереднього споживання тютюну і більше 600 тисяч гине від впливу вторинного тютюнового диму [4].

За оцінками Світового Банку, пов'язані з курінням хвороби створюють важкий економічний тягар для країн і коштують мільярди доларів щороку через втрату продуктивності праці, передчасні смерті досвідчених працівників і більш високі витрати на охорону здоров'я [5]. На лікування захворювань, що пов'язані із курінням, в глобальному масштабі витрачається 2,1 трлн дол. США шляхом прямих і непрямих витрат системи охорони здоров'я [6]. Згідно з глобальною спільною доповіддю ВООЗ та Національного інституту онкології США «Економічні аспекти тютюну та контролю над тютюном» щороку світова економіка втрачає понад 1 трлн. дол. США через збільшення витрат

на медичну допомогу курцям і втрату ними працездатності. Більше того, захворювання, що спричинені вживанням тютюну, передчасно забирають із життя 6 млн. осіб щороку у світі [7].

Суттєвим кроком у боротьбі із поширенням вживання тютюнових виробів у глобальному масштабі стало ухвалення Рамкової конвенції із боротьби проти тютюну (РКБТ) [8]. Метою Конвенції визначено захист суспільства від руйнівних наслідків вживання тютюну для здоров'я людей, а також від соціальних, екологічних і економічних наслідків споживання тютюну й впливу тютюнового диму. РКБТ ВООЗ є першим міжнародним договором, укладеним під егідою ВООЗ, сторонами якого є вже понад 180 країн, де проживає понад 90 відсотків населення Земної кулі. Впродовж останнього десятиліття РКБТ ВООЗ стала дієвим інструментом захисту громадського здоров'я, який дав змогу Сторонам досягти значних успіхів у боротьбі проти тютюну [9]. Рамкову Конвенцію ВООЗ із боротьби проти тютюну ратифіковано Україною у 2006 р. [10]

Вважається, що найбільш ефективним підходом у боротьбі з подальшим поширенням вживання тютюну є проведення політики зниження попиту. Для цього існує багато ефективних способів – від заборони реклами до заборони куріння у громадських місцях. Проте, найпотужнішим і ефективним за вартістю варіантом для урядів у всьому світі лишається звичайне підвищення ціни реалізації тютюнових виробів на внутрішньому споживчому ринку шляхом застосування податків на споживання, акцизних податків зокрема [11].

Згідно останніх досліджень соціально-економічних наслідків вживання тютюну, розміри щорічних доходів за рахунок акцизів на сигарети в усьому світі можуть зрости на 47%, або на 140 млрд дол. США, якщо всі країни підвищать акцизні збори приблизно на 0,80 дол. США за одну пачку. Таке підвищення податків призведе до зростання роздрібних цін на сигарети, в середньому, на 42%, в результаті чого показники паління знизяться на 9%, а число дорослих курців скоротиться на 66 мільйонів [12].

Споживання тютюну визнається найбільшим фактором ризику для здоров'я в ЄС, зумовлюючи майже 700 тис. передчасний смертей щороку [13]. Число курців в ЄС лишається високим – 26% від загальної чисельності населення. За даними опитувань агенції Євробарометр, поширеність тютюнопаління у 27 країнах ЄС зменшилася з 32% у 2006 р. до 28% у 2012 р. і 26% у 2014 р., тобто на 6%, або на 19% за 8 років [14].

Заходи політики по боротьбі проти тютюну, включаючи підвищення податків і ціни реалізації тютюнових виробів, можуть служити джерелом надходження значних державних коштів на цілі охорони здоров'я та розвитку, сприятимуть суттєвому зниженню споживання тютюну і забезпечуватимуть захист від провідних факторів ризику для життєдіяльності, зокрема, онкологічних та серцево-судинних захворювань.

В ЄС акцизний податок є другим за соціально-економічним значенням непрямим податком після ПДВ. Законодавство ЄС, що регулює акцизний податок, має складну структуру та передбачає використання цілої низки горизонтальних та вертикальних директив. Горизонтальні акти законодавства ЄС охоплюють

ють основні аспекти врегулювання обігу і виробництва всіх категорій підакцизних товарів. Вертикальні акти здійснюють правове регулювання за категоріями підакцизних товарів, визначаючи структуру підакцизних товарів, мінімальний рівень акцизного податку та способи його розрахунку.

Враховуючи значні обсяги транскордонної торгівлі тютюновими виробами і відмінності національного законодавства, для регулювання цього питання Європейським Парламентом та Радою було ухвалено Директиву 2014/40/ЄС «Про наближення законів, правил та адміністративних положень держав-членів, що стосуються виробництва, реклами та продажу тютюну та супутніх товарів» [15]. Для покращення ситуації ЄС вживають різні заходи контролю над тютюном у вигляді законодавчих актів, рекомендацій та інформаційних кампаній, зокрема, щодо: регулювання тютюнових виробів на ринку ЄС (наприклад їх упакування, маркування та інгредієнтів); обмеження реклами тютюнових виробів; створення вільних від тютюнового диму середовищ; податкових заходів і заходів проти незаконної торгівлі; кампанії проти куріння [16].

Особливе місце серед директив з гармонізації акцизного законодавства ЄС займає Директива Ради 92/12/ЄЕС про загальний режим, зберігання, рух та контроль за товарами, що оподатковуються акцизами. Положення Директиви застосовуються до: нафтопродуктів; спирту і алкогольних напоїв; тютюнових виробів. Директива Ради від 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 р. про структуру та ставки акцизного податку на виробництво тютюнових виробів визначає різні категорії тютюнових виробів, а також загальні принципи оподаткування тютюнових виробів. Директивою встановлено, що кожна держава-член ЄС повинна застосувати сукупний мінімальний акцизний податок (специфічний плюс адвалорний). Загальна ставка акцизу повинна бути не менше 90 євро за 1000 сигарет та 60% від середньозваженої роздрібною ціни [17].

Відповідно до Угоди про Асоціацію між Україною та ЄС і його державами-членами, з іншої сторони Україна прийняла зобов'язання поступово наближувати своє законодавство та практику до принципів ЄС (*Acquis communautaire EU*), зокрема у сфері контролю за виробництвом та обігом тютюну і тютюнової продукції. Угода про Асоціацію передбачає поступове наближення акцизних ставок на тютюнові вироби, наскільки це можливо, беручи до уваги обмеження регіонального контексту, у тому числі шляхом діалогу на регіональному рівні та відповідно до Рамкової конвенції ВООЗ про контроль над тютюном 2003 р. [18].

В Україні, за даними опитування споживачів в 2010-2014 рр., регулярно курять 35-36% дорослого населення у віці 18-64 роки (приблизно 9,3 млн чоловік), викурюючи в середньому 15 сигарет на день [19]. А щорічні втрати продуктивності в Україні, що викликані тютюнопалінням, складають не менш 3 млрд дол. США, або до 4% ВВП України [20]. За даними Державної служби статистики України [21] кількість курців серед населення України (без урахування анексованих територій) становила у 2015 р. 6,2 млн осіб. Поширеність вживання тютюнових виробів серед населення України віком 12 років і старше у 2015 р. становила 18,4%. За останні вісім років (2008-2016 рр.) поширеність тютюнопаління скоротилася більш ніж на чверть.

Головним фактором скорочення споживання тютюнової продукції в Україні визначається зменшення цінової доступності сигарет, в першу чергу через скорочення реальних доходів населення та різкого зростання акцизів на сигарети без фільтру. Комплексна реалізація всіх заходів контролю за обігом тютюнових виробів на основі імплементації Директив ЄС дозволить в подальшому скорочувати поширеність тютюнокуріння та кількість захворювань, пов'язаних із вживанням тютюну і передчасних смертей в Україні.

За різними оцінками, Україна щорічно втрачає понад 3 млрд дол. США через куріння населення. При цьому, науковці стверджують, що справжні економічні втрати держави внаслідок куріння її населення є ще більшими, якщо врахувати видатки держави на лікування захворювань, спричинених курінням [22]. Сума втрат майже втричі перевищує доходи Державного бюджету від тютюнових акцизів, які лише за 2016 р. оцінюють на рівні 1 млрд дол. США споживання тютюну призводить до людських втрат – щороку в Україні передчасно помирають до 60 тис. осіб.

Повноважними органами законодавчої та виконавчої влади України постійно вживаються заходи, спрямовані на зменшення тютюнової залежності населення України, підвищення безпеки життєдіяльності, у тому числі на основі застосування економічних важелів впливу. Так, у 2005 р. прийнято Закон України «Про заходи щодо попередження та зменшення вживання тютюнових виробів і їх шкідливого впливу на здоров'я населення» [23]. Постановою Уряду України затверджено Державну цільову соціальну програму зменшення шкідливого впливу тютюну на здоров'я населення на період до 2012 р., що передбачала впровадження відповідних заходів у цій сфері з урахуванням виконання положень Рамкової конвенції ВООЗ із боротьби проти тютюну, яку у 2011 р. було скасовано [24-25].

Кожного року переглядаються ставки акцизного податку з тютюнових виробів у напрямі їх наближення до директивних нормативів ЄС, удосконалюється податкове адміністрування, в тому числі, з метою скорочення тіньового ринку тютюнових виробів. Однак, незважаючи на позитивні зрушення щодо наближення акцизного законодавства України до стандартів ЄС, окремі питання щодо адаптації принципів формування та реалізації акцизної політики в Україні досі лишаються невирішеними.

Україна належить до країн з невисоким рівнем доходів громадян, за споживанням тютюнової продукції одночасно займаючи одно з провідних місць у світі. За даними Державної служби статистики України від 1 до 1,5% сукупних витрат населення України, які складають у середньому 1,3 трлн грн на рік, спрямовується на сплату акцизного податку з тютюнових виробів. Означена пропорція має стійку тенденцію до зростання, у тому числі, за рахунок постійного підвищення ставок акцизного податку на фоні відносно стабільних обсягів споживання тютюнових виробів та падіння доходів населення.

Усі тютюнові виробничі потужності України придбані авторитетними світовими виробниками тютюну. На українському тютюновому ринку представлено близько 100 бренд-сімей і понад 350 найменувань сигарет. 98% випуску тютюнових виробів в Україні забезпечується п'ятьма найбільшими 5 світовими концернами: "Філіп Морріс" (33% ринку), Джапан Тобак-

ко (24%), Імперіал Тобакко (21%), Брітш-Американ Тобакко (18%). Частка вітчизняної тютюнової продукції становить близько 1% у валовому випуску товарів і послуг, в загальному промисловому виробництві країни – 2,5%, а в харчовій промисловості – близько 17%. Виробництво тютюну належить до найприбутковіших видів економічної діяльності у харчовій промисловості із рівнем рентабельності до 40%.

Основна тенденція тютюнового ринку в Україні останніх років полягає у падінні обсягів легального ринку. За оцінками окремих експертів, ситуація, коли споживання лишається стабільним, а обсяги легального виробництва скорочуються, свідчить про заміщення легального продукту нелегальним [26]. За експертними оцінками, кожна восьма сигарета в Україні продається на «чорному» ринку, тобто близько 12% тютюнових виробів реалізуються нелегальними каналами збуту. Відповідно, бюджет Держави щорічно недоотримує на рівні 3 млрд грн. При цьому, основні оператори ринку тютюнових виробів входять до десяти найбільших платників податків України [27]. За даними Державної фіскальної служби України оперативні підрозділи щороку вилучають з незаконного обігу 10-12 млн пачок цигарок, в основному, нелегально ввезених на митну територію України [28].

Акцизний податок в Україні запроваджено у 1992 р. одночасно із ПДВ на заміну податку з обороту і реалізації. У розвитку акцизного оподаткування в Україні можна виділити три основні етапи. На першому етапі (1996-1999 рр.). акцизним податком, який законодавчо визначався як збір, оподатковувалися виробництво і реалізація на митній території України більше

70 найменувань підакцизних товарів. На другому етапі (2000-2010 рр.) перелік підакцизних товарів скорочено на чверть, зокрема, виключено з переліку підакцизних товарів ювелірні вироби. Третій етап (2011 – до теперішніх часів) розпочинається із прийняттям Податкового кодексу України (ПКУ), яким скасовано: Декрет КМУ від 26.12.1992 р. №18-92 «Про акцизний збір» та ряд законодавчих актів України, що регулювали обіг та виробництво тютюнових виробів на території України. Перелік підакцизних товарів обмежено. Виділено чотири групи підакцизних товарів: алкогольні напої та тютюнові вироби, нафтопродукти та транспортні засоби [29]. Починаючи з 1 січня 2015 р. в Україні справляється спеціальний акцизний податок на реалізацію алкоголю та тютюнових виробів. Його запровадження за підсумками 2015 р. дозволило залучити до бюджетів органів місцевого самоврядування України 7,7 млрд грн додаткових доходів. В майбутньому очікується підвищення фіскальної та регуляторної значимості цього різновиду податку на споживання.

Загальною тенденцією обігу, виробництва та реалізації тютюнових виробів в Україні (рис. 1) є поступове скорочення обсягів виробництва. Якщо у 2007 р. в Україні було вироблено 129 млрд шт. сигарет, то за підсумками 2015 р. – лише 92,9 млрд шт. сигарет. На фоні відносно стабільних обсягів імпорту тютюнових виробів, які забезпечують на рівні 5% сукупного обсягу споживання тютюнової продукції на внутрішньому ринку України, відмічається нарощування обсягів експортних поставок. Питома вага експорту сигарет у виробництві тютюнової продукції з моменту прийняття ПКУ зросла до 26%.

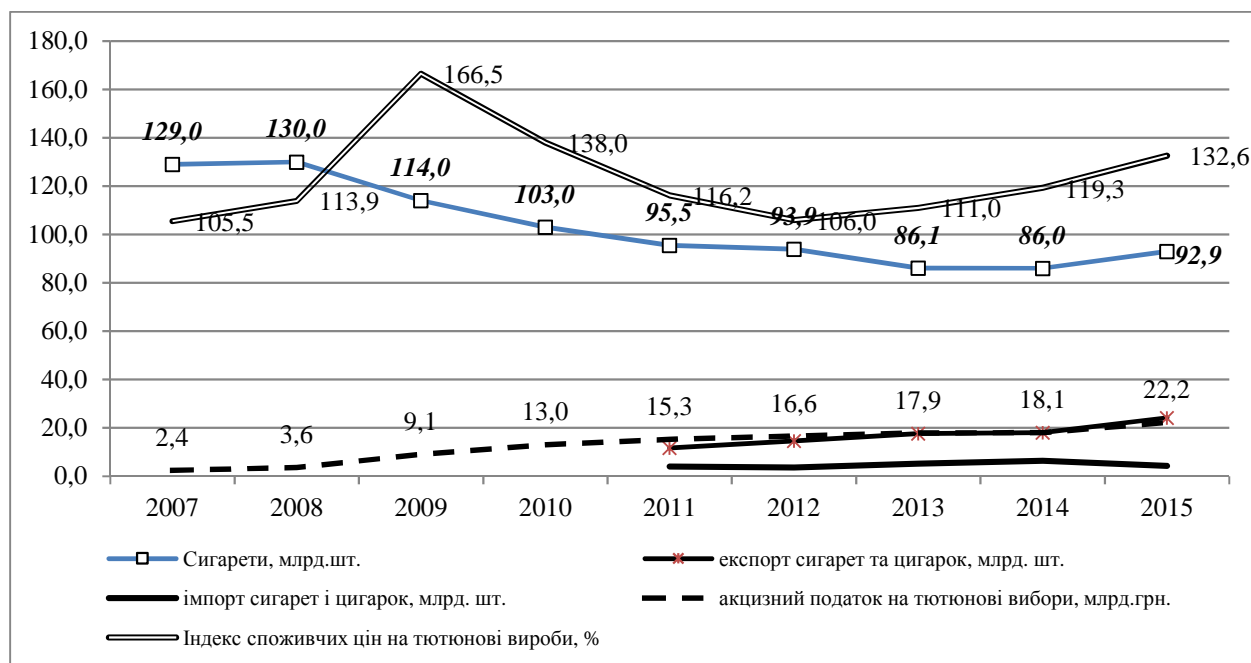


Рис. 1. Динаміка основних показників, що характеризують надходження акцизного податку з тютюнових виробів до зведеного бюджету України

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua та Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: www.treasury.gov.ua.

Стабільно зростають надходження акцизного податку до Державного бюджету України. Починаючи з 2007 р. їх обсяги збільшилися майже у 10 разів,

з 2,4 млрд грн – до 22,2 млрд грн у 2015 р. За цей період втричі зросла питома вага акцизного податку з тютюнових виробів у ВВП (до 1,1%) та доходах Зведе-

ного бюджету України (до 3%) в середньому, до 70% акцизного податку, що зараховується до бюджетів України різного рівня, мобілізується акцизом на тютюнові вироби.

На рівні 65-70% акцизного податку на тютюнові вироби забезпечується оподаткуванням за фіксова-

ними ставками. При цьому, пропорція 70% – 30% зберігається як щодо вироблених на території України тютюнових виробів, так і у випадку їх імпорту. Динаміка ефективної ставки оподаткування акцизного податку з тютюнових виробів представлена в таблиці.

Таблиця

Ефективна ставка акцизного податку з тютюнових виробів

Показники		2011	2012	2013	2014	2015
Сигарети, млрд шт.	1	95,5	93,9	86,1	86,0	92,9
Експорт сигарет та цигарок, млрд шт.	2	11,7	14,6	17,7	18,0	24,2
Імпорт сигарет і цигарок, млрд шт.	3	4,0	3,6	5,2	6,4	4,3
Акцизний податок на тютюнові вибори, млрд грн., в т.ч.	4	15,3	16,6	17,9	18,1	22,2
з вироблених на території України тютюнових виробів	5	14,7	15,9	17,0	16,5	21,0
з ввезених на територію України тютюнових виробів	6	0,6	0,7	0,9	1,6	1,2
Індекс споживчих цін на тютюнові вироби, %	7	116,2	106,0	111,0	119,3	132,6
Ефективна ставка оподаткування акцизного податку з тютюнових виробів (Сума акцизного податку з однієї сигарети, коп.) розраховано: $4/(1-2+3)*100$	8	17,4	20,0	24,3	24,3	30,4
з вироблених на території України тютюнових виробів розраховано: $5/(1-2)*100$	9	17,5	20,0	24,8	24,3	30,6
з ввезених на територію України тютюнових виробів розраховано: $6/3*100\%$	10	15,5	18,9	17,8	24,8	27,7

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.

З таблиці видно, що із прийняттям Податкового кодексу України ефективна ставка оподаткування акцизного податку з тютюнових виробів у гривнях, яку розраховано як кількість сплачених до бюджету копійок з однієї сигарети, має тенденцію до зростання. З 17,4% у 2011 р. вона зросла до 30,4% у 2015 р., або майже вдвічі. Динаміка зростання ефективної ставки відмічається на фоні нарощування експорту тютюнових виробів в умовах відносно стабільної динаміки обсягів внутрішнього виробництва. При цьому, звертає увагу випереджаюче зростання ефективної ставки оподаткування акцизного податку з вироблених на території України тютюнових виробів порівняно із акцизом з ввезеної на територію України тютюнової продукції.

В цілому, споживання сигарет на території України, з урахуванням виключення анексованих територій, коливається на рівні 75 млрд шт. сигарет на рік, або 83-85 пачок на одного жителя країни, з яких безпосередньо на курців (за різними оцінками від 20 до 30%) – 400-500 пачок цигарок на рік. Тобто, репрезентативний українець-курець із середньою заробітною платою 5 тис. грн на місяць до 10-15% свого річного бюджету витрачає на споживання тютюну.

У загальноживаному у світовій практиці еквіваленті, а саме, суми Євро на 1000 шт. сигарет, в Україні відмічаються зовсім інші тенденції. Як видно з рис. 2, впродовж 2011-2015 рр. відмічається падіння ефективної ставки оподаткування акцизом виробництва і споживання тютюнових виробів. Означене пояснюється більш швидкими темпами знецінення національної валюти та інфляційними процесами, обумовленими зовнішньо-економічними чинниками. Індекс споживчих цін на тютюнові вироби має схожу траєкторію зростання із офіційним обмінним курсом Євро.

Рис. 2 ілюструє наявність певних недоліків у сфері адміністрування акцизного податку на тютюнові вироби. Так, мінімальна ставка оподаткування на цигарки з фільтром інколи перевищує реальну ефективну ставку оподаткування. Такі відхилення можуть пояснюватися наявністю податкової заборгованості, тимчасовими розбіжностями мінімальних ставок для сигарет без фільтру та з фільтром, а також частковою легалізацією тютюнових виробів із невизначеним походженням (контрабанда, нелегальне виробництво тощо). Однак слід відмітити, що і реальна ставка оподаткування акцизом тютюнових виробів і законодавчо встановлена мінімальна ставка оподаткування на практиці принаймні у 5 разів менша за мінімальну ставку оподаткування, що застосовується країнами-членами Європейського Союзу.

Висновки і пропозиції. Означені висновки і спостереження надають можливість стверджувати, що у разі виконання домовленостей щодо Асоціації України та ЄС в частині імплементації європейських норм оподаткування та контролю за обігом підакцизної продукції, роль акцизного податку на тютюнові вироби в системі інструментів фінансового забезпечення державних програм соціального характеру, передусім, у сфері охорони здоров'я та людського розвитку, значно підвищиться.

Виходячи з соціально-економічної природи акцизного податку на тютюнові вироби, доцільно переглянути пропорції розподілу його надходжень в розрізі рівнів бюджетної системи. Основна їх частина повинна лишатися у розпорядженні місцевих бюджетів, оскільки витрати щодо нейтралізації негативних ефектів від споживання підакцизних товарів поступово перекладаються на бюджети органів місцевого самоврядування.

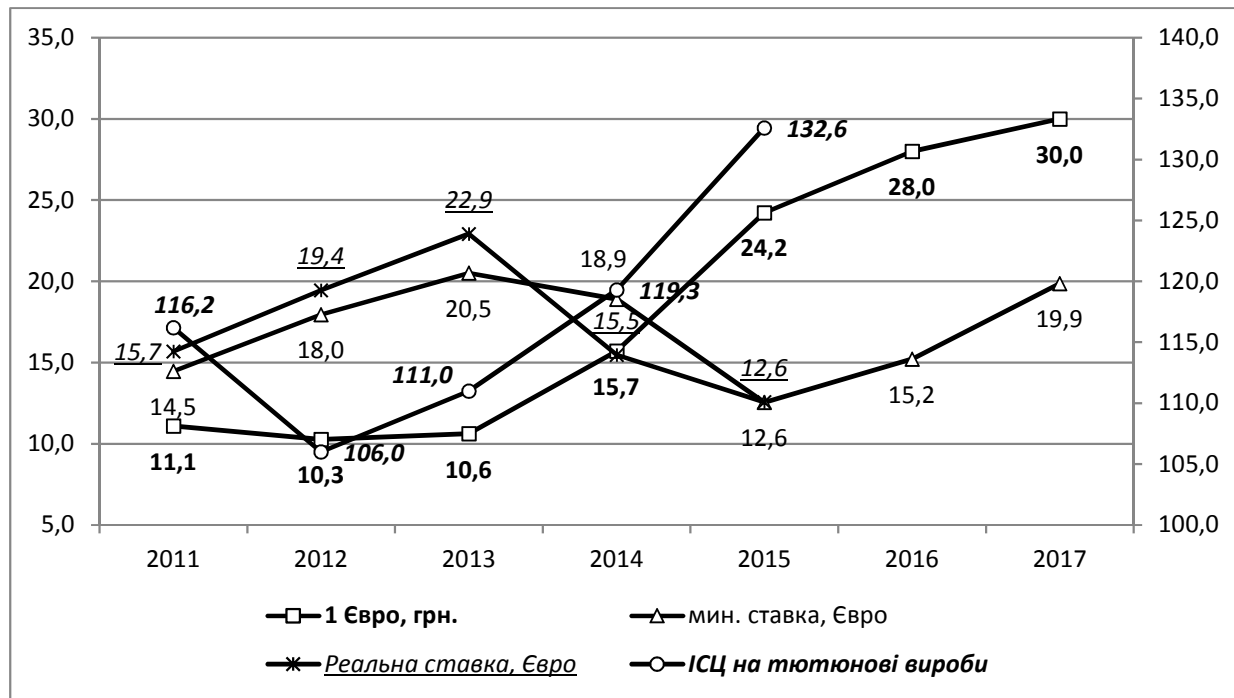


Рис. 2. Динаміка ефективної ставки оподаткування акцизного податку на тютюнові вироби в Україні¹

Джерело: складено автором за даними рис. 1 та таблиці.

Вплив акцизного оподаткування на соціально-екологічну ситуацію в Україні має посилюватися за рахунок удосконалення механізму оподаткування та цільового витрачання мобілізованих ним бюджетних доходів одночасною. Такий підхід відповідає соціально-економічному змісту акцизу як податку на товари розкоші або гриха.

Зростанням ціни реалізації тютюнових виробів на внутрішньому ринку України сприятиме обмеженню споживання сигарет, і, на цій основі, укріпленню здоров'я українців, підвищенню продуктивності праці та зменшенню навантаження на систему охорони здоров'я України. За попередніми оцінками, у разі впровадження Європейських стандартів у сфері оподаткування тютюнових виробів, з урахуванням скорочення обсягів споживання тютюнових виробів, наприклад – вдвічі, сума надходжень акцизного податку на тютюнові вироби збільшиться у 2-3 рази. Тобто фіскальна і розподільча значимість акцизного податку на тютюнові вироби в системі бюджетно-податкового регулювання економіки України зросте до 3% ВВП.

Підвищення реальної ставки оподаткування акцизного податку на тютюнові вироби в Україні доцільно здійснювати передусім, шляхом збільшення адвалорної ставки акцизного податку, яку встановлено у відсотках від вартості реалізованої підакцизної продукції у роздрібній торгівлі. Одночасно, слід переглядати і параметри обчислення акцизного податку (адвалорну та специфічну ставки), який перераховують до бюджету виробники та імпортери тютюнової продукції в процесі здійснення господарської діяльності. Для зниження напруженості у сфері обігу, виробництва та обігу тютюну і тютюнових виробів, а також підви-

щення прозорості у бюджетно-податковій сфері доцільно розробити прозорий графік підвищення мінімальної ставки оподаткування акцизного податку на тютюнові вироби, затвердивши його у відповідному (5) підрозділі Податкового кодексу України.

Означене дозволить вирішити декілька значимих завдань у сфері управління державними фінансами України, актуальність яких зростає в умовах децентралізації державного управління. По-перше, таким чином дотягатиметься наближення основних параметрів системи оподаткування до принципів ЄС. По-друге, зросте значимість та ефективність економічних інструментів у боротьбі з вживанням тютюнових виробів на території України, передусім, серед молоді. По-третє, відбуватиметься зміцнення доходної частини бюджетів органів місцевого самоврядування України, що розширюватиме їх можливості для проведення більш автономної політики на місцевому рівні. Забезпечення Об'єднаних територіальних громад (ОТГ) відповідними фінансовими ресурсами для здійснення власних та делегованих із центрального рівня повноважень, в кінцевому рахунку, сприятиме прискоренню процесу децентралізації державного управління в Україні на основі створення та розвитку ефективних ОТГ [30].

Серед подальших досліджень у сфері уточнення основних орієнтирів політики акцизного оподаткування обігу і виробництва підакцизних товарів в Україні можна визначити подальші наукові розвідки, що спрямовані на удосконалення оподаткування інших видів підакцизних товарів, а саме, виробництва та обігу алкогольних виробів, нафтопродуктів, а також транспортних засобів.

¹ Показники за 2016-2017 рр. враховані в розрахунках при затвердженні Державного бюджету України на 2017 р. Підлягає уточненню.

Список використаних джерел

1. Маккартен У. Дж., Стоцки Дж. Акцизы / Пособие по налоговой политике/ под редакцией Партасарати Шома. – Вашингтон, округ Колумбия: Отдел налоговой политики, Управление по бюджетным вопросам, Международный Валютный фонд, 1995. – 387 с. – С. 123.
2. Техническое пособие ВОЗ: Администрирование табачных налогов / ВОЗ. – 2013. – 168 с.
3. Лаффер А.Б. Руководство по налогообложению табачных изделий: теория и практика // Экономическая политика. – 2016. – Т. 11. – № 5. – С. 50–67.
4. Tobacco. Fact sheet N339. World Health Organization. – 2017. – Available to: <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs339/en/>.
5. Tobacco Control – World Bank. – 2017. – Available to: <http://siteresources.worldbank.org/INTPH/Resources>.
6. William Savedoff and Albert Alwang. 2015. «The Single Best Health Policy in the World: Tobacco Taxes.» CGD Policy Paper 062. Washington DC: Center for Global Development. World Bank. – 2017. – Available to: <http://pubdocs.worldbank.org/pubdocs/>.
7. Устинов А. В. Прибутки тютюнової індустрії наносять збитки Державному бюджету // Український медичний часопис. – 2017.
8. Рамкова конвенція ВООЗ із боротьби проти тютюну // Офіційний вісник України. – 2006. – № 13. – С. 128 (ст. 861).
9. Про Заяву Верховної Ради України з нагоди 10-річчя ратифікації Україною Рамкової Конвенції ВООЗ із боротьби проти тютюну: Постанова ВРУ від 13 квітня 2016 року № 1087-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 21. – Ст. 413.
10. Про ратифікацію Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я із боротьби проти тютюну: Закон України від 15.03.2006 р. № 3534-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3534-15>.
11. Налогообложение. ВОЗ [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: <http://www.who.int/tobacco/economics/taxation/ru/>.
12. NCI Tobacco Control Monograph Series 21 - The Economics of Tobacco and Tobacco Control / National Cancer Institute and WHO. – 2017. – 688 p.
13. European Commission. Public Health Tobacco Policy – 2017. – Available to: http://ec.europa.eu/health/tobacco/policy/index_en.htm.
14. European Commission. – 2017. – Available to http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/ebs/ebs_429_en.pdf.
15. European Commission. – 2017. – Available to: http://ec.europa.eu/health/tobacco/products/revision/implementation_en.htm.
16. Красовський К.С., Андреева Т.І., Скіпальський А.П. На що спрямовувати політику контролю над тютюном в Україні [Електронний ресурс] / Європейський інформаційно-дослідницький центр. – 2017. – Режим доступу: euinfocenter.rada.gov.ua.
17. Excise Duties: Cigarettes. TAXATION AND CUSTOMS UNION. European Commission. (2017). – Available to: http://ec.europa.eu/taxation_customs/.
18. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони // Офіційний вісник України. – 2014. – № 75, т. 1. – С. 83 (ст. 2125).
19. Ткаченко Т. Л. і др. Конкурентне середовище та перспективи розвитку ринку тютюну в Україні. – 2014.
20. Ross H.Z., Shariff S., Gilmore A. Economics of tobacco taxation in Ukraine. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease; 2008.
21. Щорічний звіт «Самооцінка населенням стану здоров'я та рівня доступності окремих видів медичної допомоги у 2015 році (за даними вибіркового опитування домогосподарств у жовтні 2015 року)» [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: http://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2016/zb/03/Zb_snsz15pdf.zip.
22. Міністерство охорони здоров'я України [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: http://www.moz.gov.ua/ua/portal/pre_20160318_b.html.
23. Про заходи щодо попередження та зменшення вживання тютюнових виробів і їх шкідливого впливу на здоров'я населення: Закон України від 22.09.2005 № 2899-IV // Офіційний вісник України. – 2005. – № 42. – С. 51, ст. 2642, код акту 34098/32005.
24. Про затвердження Державної цільової соціальної програми зменшення шкідливого впливу тютюну на здоров'я населення на період до 2012 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.09.2009 № 940 // Офіційний вісник України. – 2009. – № 68. – С. 96, ст. 2356.
25. Про скорочення кількості та укрупнення державних цільових програм: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.06.2011 № 704 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 51. – С. 102, ст. 2036, код акту 57424/2011.
26. Тютюновий ринок в Україні [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: <http://imperial-tobacco.com.ua/tobacco/market/>.
27. УНІАН [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: <https://www.unian.ua/politics/903366-tyunoviy-rinok-ukrajini-yak-i-ranishe-kontrolyue-kompaniya-monopolist.html>.
28. Тютюнова галузь залишається джерелом повнення скарбниці [Електронний ресурс] // ВІСНИК: Офіційно про податки. – 2016. – №1 (1). – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/>.
29. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/>.
30. Островецький В. Акцизне регулювання виробництва та обігу тютюну та тютюнових виробів в Україні / Віталій Островецький // Інноваційне підприємство: стан та перспективи розвитку [Електронний ресурс] : зб. матеріалів II Всеукр. наук.-практ. конф., 29–30 берез. 2017 р. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана» [та ін.]. – Київ : КНЕУ, 2017. – С. 247–250. – Назва з титул. екрану.