

**Н.В. Бахур, головний консультант
відділу регіональної політики**
Національний інститут стратегічних досліджень

Фіскальна стабільність місцевих бюджетів у контексті адміністрування акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів

(Представлено: д.е.н., проф. Шимасва Л.Г.)

Акцизний податок з роздрібною реалізацією тютюнових виробів займає важливе місце в складі додаткових податкових надходжень громад. Цей податок дозволяє швидко наповнювати дохідну частину місцевих бюджетів та може бути направлений на потреби громад. Важливою складовою бюджетної системи країни є місцеві бюджети. Причиною розбалансованості бюджетної системи може бути зміна умов формування і виконання місцевих бюджетів. Фінансова основа місцевих бюджетів – доходи. Має бути забезпечено справедливий розподіл ресурсів між бюджетами місцевого самоврядування. Дуже важливо підвищувати податкову культуру платників податків. Цей чинник також впливає на наповнення місцевих бюджетів. Також необхідно запобігати незаконному обігу підакцизних товарів та допомагати контролюючим органам у своєчасному виявленні таких фактів. Для збільшення обсягів надходження до місцевих бюджетів та забезпечення конкурентного середовища тютюнового ринку необхідним є удосконалення адміністрування акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів. Проаналізовано вплив акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів на формування дохідної частини місцевих бюджетів та ситуацію з його можливою відміною. Запропоновано рекомендації щодо покращення умов адміністрування акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів, а також шляхи боротьби з нелегальною реалізацією цієї продукції для забезпечення контролю за своєчасною сплатою цього податку: удосконалити порядок сплати акцизного податку з роздрібною торгівлею тютюнових виробів до місцевих бюджетів, вжити заходів щодо запуску автоматизованої системи «Електронна акцизна марка», ухвалити план заходів з реалізації Стратегії у сфері протидії незаконному виробництву та обігу тютюнових виробів на період до 2021 року.

Ключові слова: акцизний податок; директиви ЄС; розбалансованість; місцевий бюджет; нелегальний продаж.

Актуальність теми. З точки зору фіскальної ролі оподаткування тютюновий ринок є важливим для України. В умовах дефіциту фіскальних ресурсів акцизний податок з роздрібною реалізацією тютюнових виробів займає помітне місце в дохідній частині місцевих бюджетів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Дослідженням питання акцизного оподаткування та специфічного акцизного оподаткування присвячено публікації О.В. Озерчука [8], В.І. Коротуна [2], В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілова, А.Б. Дриги, В.І. Лютого, В.М. Опаріна [9], В.М. Федосова [10], С.І. Юрія [10]. Також це питання вивчалось Асоціацією міст України [1].

Мета статті – дослідити вплив акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів на наповнення місцевих бюджетів.

Викладення основного матеріалу. Згідно з Бюджетним кодексом України, акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлею підакцизних товарів зараховується до бюджетів об'єднаних територіальних громад і міських бюджетів. У Податковому кодексі України передбачено поетапне підвищення ставок цього податку. У 2019 р. вже відбулося підвищення ставки акцизного податку на тютюнові вироби: з 01.01.2019 р. (на 20 %) та з 01.07.2019 р. на 9 %. Згідно з Законом України № 2628-VIII від 22.05.2019 р. «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів», мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів станом на 1 січня 2019 р. для цигарок без фільтру та з фільтром за 1000 штук становило 927,84 грн, а з 1 липня вже становить 1011,35 грн. Також цим законом передбачається збільшення ставки акцизного податку на тютюнові вироби на 31 % у 2020 р. і на 57 % у 2021 р. (порівняно зі ставкою станом на початок 2019 року). Фінансова спроможність громад підсилюється відповідним збільшенням надходжень від цього виду податку через поповнення загального фонду місцевих бюджетів.

Підвищення ставок акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів не кореспондує зі статтею 1 Директиви Ради 2008/118/ЄС. Існує суперечність із вимогами Директиви ЄС. Можна оподатковувати іншими непрямими податками «гармонізовані» підакцизні товари (п. 2) та послуги з

продажу підакцизних товарів (п. 3). Але роздрібний акциз в Україні не має законодавчо встановленого цільового призначення і не є податком, пов'язаним із послугою продажу. Також механізм справляння роздрібно акцизу пов'язаний із високим ризиком податкових зловживань. Досить часто такі випадки стаються через те, що реалізацію підакцизних товарів здійснюють дрібні торговці. За оцінками фахівців Університету Державної фіскальної служби України, об'єктивною є потреба у відмові від акцизу з роздрібно продажу на користь підвищення ставок «стандартного» акцизного податку (специфічних ставок оподаткування для тютюнових виробів). Ініціатива щодо роздрібно акцизу з тютюнових виробів наштовхнулася на неабиякий супротив органів місцевого самоврядування, оскільки відмова від цього податку передбачає скорочення доходів їхніх бюджетів. Навіть пропозиція щодо зарахування частини надходжень «стандартного» акцизного податку до місцевих бюджетів не знайшла підтримки на місцевому рівні через побоювання, що відповідний фінансовий потік з державного бюджету буде меншим від надходжень «роздрібно акцизу».

У 2018 році Асоціація міст України запропонувала поєднати повне скасування роздрібно акцизу зі збільшенням частки зарахування надходжень податку на доходи фізичних осіб до місцевих бюджетів із 60 до 70 %. Це усуне суперечність податкового законодавства України з вимогами ст. 1 Директиви Ради 2008/118/ЄС та збереже стабільну фінансову основу функціонування органів місцевого самоврядування.

Фахівці також пропонують як ще один фіскальний компенсатор для місцевих бюджетів удосконалення майнового оподаткування. Воно створить передумови для скасування цього виду акцизу. Фіскальний потенціал податку на майно в Україні, зокрема фізичних осіб, використовується не повністю. Наприклад, у 2016 р. співвідношення до ВВП податку на майно в Україні становило 1 %, тоді як у низці європейських країн воно сягало 5 % (наприклад, у Бельгії – 3,6, Греції – 3,2, Іспанії – 2,7, Франції – 4,7, Великобританії – 4,3 %). Водночас, у зв'язку з реформуванням органів ДФС України, функції адміністрування податків перейшли до регіональних управлінь, а замість районних і міжрайонних державних податкових інспекцій функціонують центри з обслуговування платників податків. Адміністрування місцевих податків тепер ускладнено об'єктивними причинами, оскільки часто здійснюється без ефективної комунікації між фіскальними органами і органами місцевого самоврядування, які приймають рішення щодо визначення ставок та бази оподаткування податками на майно.

Наразі існують проблеми, що становлять перешкоди для подальшого ефективного наповнення дохідної частини місцевих бюджетів за рахунок надходжень від реалізації тютюнових виробів та потребують вирішення і постійного контролю з боку держави:

1. Можливі законодавчі зміни можуть призвести до втрати місцевими бюджетами коштів від реалізації тютюнових виробів. Зокрема, Федерація роботодавців України звернулася до Уряду з пропозицією скасувати сплату суб'єктами господарювання роздрібно акцизу з тютюну як фіскально неефективного та складного в адмініструванні податку.

За даними Федерації роботодавців України, у 2018 р. місцеві бюджети мали отримати від цього податку 4,3 млрд. грн., а отримали лише 2,4 млрд. грн., що складає 45%. Тому втрати місцевих бюджетів через скасування роздрібно акцизу з тютюну можуть скласти саме ці 2,4 млрд. грн. та призведуть до розбалансування багатьох бюджетів через відсутність компенсатора таких втрат.

Також у Верховній Раді України зареєстровано законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування місцевих податків та зборів» (№ 10154-1 від 20.03.2019 р.), яким, зокрема, також пропонується скасування норми справляння роздрібно акцизу з тютюну.

Складність адміністрування та ухилення від оподаткування – основні аргументи, що стосуються скасування акцизного податку з роздрібно реалізації тютюнових виробів. Але ж ці недоліки притаманні також і іншим видам податків (наприклад, недоотримання сум податку з доходів фізичних осіб місцевими бюджетами через нелегальне працевлаштування) та не можуть слугувати ґрунтовними підставами для його скасування.

В Асоціації міст України виступають проти скасування цього податку та пояснюють, що акцизний податок зараховується в повному обсязі до загального фонду бюджетів органів місцевого самоврядування та є їх стабільним джерелом надходжень. Зменшення цих надходжень негативно позначиться на можливостях виконання органами місцевого самоврядування своїх повноважень з огляду на скорочення обсягу ресурсів. Адже завдяки коштам роздрібно акцизу органи місцевого самоврядування вперше за багато років суттєво збільшили видатки на оновлення комунальної інфраструктури та змогли здійснити значні обсяги робіт по будівництву та ремонту доріг, благоустрою, громадському транспорту, ремонту будівель, заходах з енергоефективності, освітленню вулиць, покращенню стану ЖКГ та інші напрями. Роздрібний акциз є також і інструментом стимулювання до інтенсифікації місцевого економічного розвитку та об'єднання громад. Отже, зі скасуванням акцизного податку з роздрібно реалізації тютюнових виробів чимало громад будуть позбавлені можливості вирішувати важливі проблеми власного розвитку.

2. Нелегальний продаж тютюнових виробів зменшує надходження до місцевих бюджетів.

За даними Державної фіскальної служби України, податок не платять майже в кожному другому випадку кінцевої реалізації сигарет та їй не вдається проконтролювати 80 тисяч точок роздрібного продажу.

З 1 липня 2018 р. в Україні почали діяти нові правила маркування тютюнових виробів акцизними марками. Такі дії мають вплинути на зменшення обсягів нелегального продажу. Посилення контролю над виробництвом, продажем та логістикою тютюнових виробів є метою цих змін.

На початку 2018 р. ДФС перевірила один з філіалів одного з тютюнових виробників і виявила там 452 тис. пачок сигарет з фільтром, обклеєних акцизними марками для інших тютюнових виробів, які оподатковуються за меншими ставками.

За підрахунками ДФС, податкові зобов'язання було занижено щонайменше на 3,5 млн грн. Як свідчать оперативні матеріали ДФС, під час обшуку було вилучено великі партії сигарет марок Strong та Lifa. Також близько 30–40 % акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів не декларуються.

3. Відсутність Плану заходів до Стратегії у сфері протидії незаконному виробництву та обігу тютюнових виробів на період до 2021 р., яка була ухвалена постановою Уряду 23 серпня 2017 р., з метою протидії незаконному виробництву та обігу тютюнових виробів. Це є причиною того, що ця Стратегія не діє.

Також стосовно вирішення питання протидії нелегальному роздрібному обігу тютюнових виробів у ДФС триває робота над запровадженням автоматизованої системи контролю обігу підакцизних товарів «Електронна акцизна марка», яка покликана унеможливити їх нелегальний обіг.

В Україні вже є приклади вирішення проблем стосовно контролю за обігом підакцизних товарів. Головне управління ДФС в Одеській області спільно з правоохоронними органами запустили у 2018 р. пілотний проект – мобільний додаток «Легальний акциз». Цей електронний сервіс покликаний по-перше, інформувати громадян про наявність ліцензій на продаж такого виду продукції, а по-друге, створює можливість оперативно повідомляти про факти можливих порушень.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Інтеграція у світовий економічний простір вимагає від України адаптації податкового законодавства до норм ЄС. Має проводитися виважена податкова політика для недопущення розбалансованості місцевих бюджетів. Зі скасуванням акцизного податку з роздрібною реалізацією тютюнових виробів громади втрачатимуть і ту частину коштів, що отримують від цих надходжень, та будуть позбавлені можливості покращувати інфраструктуру за рахунок використання цих надходжень, оскільки не всі вони є фінансово спроможними.

Список використаної літератури:

1. Асоціація міст України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.auc.org.ua/novyna/golova-amu-vklychko-zvernuvsya-do-premyer-ministra-shchodo-nedopushchennya-skasuvannya.
2. Діалектика реформування акцизного оподаткування тютюнових виробів в Україні: євроінтеграційний аспект / за заг. ред. В.І. Коротуна. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. – 100 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ndi-fp.nusta.edu.ua/files/doc/2018_brochure.pdf.
3. Цензор.нет [Електронний ресурс]. – Режим доступу : censor.net.ua/blogs/3109795/dfs-bezporadna-schodo-admnstruvannya-rozdrbnogo-aktsizy-tutyunovyh-virobv-45-kntsevo-realzats-v-tn.
4. Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.epravda.com.ua/publications/2018/07/2/638299.
5. Рубрика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : rubryka.com/2019/01/16/ukrtyutyun-borotba-z-nelegalnym-obigom-sygaret.
6. Уніан [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://economics.unian.net/finance/10240740-germaniya-gassmatrivaet-vozmozhnost-okazaniyafinansovoy-pomoshchi-turcii-smi.html>.
7. Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc6_current?id=&pid069=200.
8. Озерчук О.В. Напрями удосконалення акцизного оподаткування в Україні згідно вимог законодавства ЄС / О.В. Озерчук // Ефективна економіка : електронний журнал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5336>.
9. Опарін В.М. Фінанси (загальна теорія) : навч. посібник / В.М. Опарін. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К. : КНЕУ, 2002. – 240 с.
10. Фінанси : підручник / за ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. – 687 с.

References:

1. Asociacija mist Ukrai'ny, [Online], available at: www.auc.org.ua/novyna/golova-amu-vklychko-zvernuvsya-do-premyer-ministra-shchodo-nedopushchennya-skasuvannya
2. Korotun, V.I. (ed.) (2016), *Dialektyka reformuvannya akcyznogo opodatkuвання tjutjunovyh vyrobiv v Ukrai'ni: jevrointegracijnyj aspekt*, Universytet DFS Ukrai'ny, Irpin', 100 p., [Online], available at: http://ndi-fp.nusta.edu.ua/files/doc/2018_brochure.pdf

3. Cenzor.net, [Online], available at: cenzor.net.ua/blogs/3109795/dfs_bezporadna_schodo_adminstruvannya_rozdrbnogo_akt_sizu_z_tyutyunovih_virobv_45_kntsevo_realzats_v_tn
4. Ekonomichna pravda, [Online], available at: www.epravda.com.ua/publications/2018/07/2/638299
5. Rubryka, [Online], available at: rubryka.com/2019/01/16/ukrtyutyun-borotba-z-nelegalnym-obigom-sygaret
6. Unian, [Online], available at: <https://economics.unian.net/finance/10240740-germaniya-rassmatrivaet-vozmozhnost-okazaniyafinansovoy-pomoshchi-turcii-smi.html>
7. Verhovna Rada Ukrainy, [Online], available at: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc6_current?id=&pid069=200
8. Ozerchuk, O.V., «Naprjamy udoskonalennja akcyznogo opodatkuvannja v Ukraini zgidno vymog zakonodavstva JeS», *Efektivna ekonomika, elektronnyj zhurnal*, [Online], available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5336>
9. Oparin, V.M. (2002), *Finansy (zagal'na teoriya)*, navch. posibnyk, KNEU, K., 240 p.
10. Jurij, S.I. and Fedosova, V.M. (ed.) (2012), *Finansy*, pidruchnyk, K., 687 p.

Бахур Надія Вікторівна – головний консультант відділу регіональної політики Національного інституту стратегічних досліджень.

Наукові інтереси:

- економічний розвиток регіонів України.

Стаття надійшла до редакції 27.06.2019.