



Наповнення бюджету шляхом удосконалення акцизної політики в Україні

Значний спад виробництва, розлад фінансово-кредитної системи, спустошення золотовалютного резерву та знецінення національної грошової одиниці в Україні піднімають актуальність питання побудови нової системи формування надходжень до державного бюджету, використовуючи досвід європейських країн.

Як показує практика розвинених країн Європи, акцизний податок може стати одним із впливових фінансових інструментів наповнення державного бюджету України. За даними Міністерства фінансів України, акцизний податок знаходиться на 4-му місці в структурі наповнення державного бюджету після податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. Акцизний податок є непрямим податком на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до їх ціни. Відповідно до ст. 215 Податкового кодексу України до підакцизних товарів належать: спирт етиловий, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну, нафтопродукти, скраплений газ, автомобілі та ін. Це групи товарів, які користуються популярністю у споживачів, незалежно від їх ціни, проте, як правило, несуть шкоду здоров'ю. Саме тому їх оподаткування має велике значення не тільки для наповнення державної скарбниці, а й для забезпечення здоров'я нації, регулюючи обсяги їх споживання.

Акцизним податком обкладається як підакцизна продукція, завезена на територію України, так і товари, вироблені на її території. Акциз на тютюнові вироби приносить найбільше надходжень у державний бюджет країни. За даними Міністерства фінансів України, у 2013 році його частка в структурі акцизних зборів склала 48,8%. Ринок тютюнових виробів України є одним з найбільших у Європі. Саме тому оподаткування цієї галузі є досить привабливим з точки зору наповнення державного бюджету. Підвищення ефективності державної політики у сфері регулювання акцизного податку є важливим резервом у збільшенні доходів державного бюджету та, як наслідок, підвищення соціальних стандартів населення.

Відповідно до норм нещодавно підписаної економічної і секторальної частин угоди «Про асоціацію між Україною і ЄС» передбачається поступове наближення української моделі оподаткування до структури сучасного оподаткування ЄС, посилення і зміцнення співробітництва, спрямованого на удосконалення і розвиток податкової системи та податкових органів України, а також гармонізацію політики щодо протидії та боротьби з шахрайством і контрабандою підакцизних товарів. Передбачається виконання країною норм директив ЄС, які стосуються непрямого оподаткування, зокрема ПДВ та

акцизних зборів. Рада Асоціації має встановити графік імплементації норм директив у розрізі двох років.

Відповідно до положень зазначених директив, а саме Директиви Ради ЄС № 64 від 2011 року та № 118 від 2008 року, загальне мито на сигарети має становити не менше, ніж 60% від середньозваженої роздрібною ціни, а акцизне мито не менше, ніж 90 євро за 1000 сигарет незалежно від середньозваженої роздрібною ціни. Країни-члени ЄС не можуть встановлювати нижчі ставки, проте верхньої межі не існує. Ще однією умовою є гармонізація структури ставок на тютюнові вироби та спрощення системи адміністрування шляхом сплати акцизного податку. Директивами встановлено і ряд інших умов, які вже застосовуються державами-членами і найближчим часом мають бути впроваджені в Україні.

Нещодавнє підвищення ставок на 33% для створення передумов вступу України до ЄС є незначним, але важливим кроком. Порівняно з країнами ЄС, де ставки акцизного податку на сигарети коливаються від 64 до 90 євро, в Україні середня ставка становить трохи більше 12 євро. Експерти Інституту економічних досліджень та політичних консультацій вважають, що низька ставка акцизного податку на тютюнову продукцію в Україні порівняно з країнами ЄС пояснюється, головним чином, низькою базою оподаткування. Ціни на пачку сигарет в Україні становлять приблизно 1,5 євро, тоді як у Німеччині, Великобританії, Люксембурзі, Франції, Італії вони досягають 6 євро за пачку.

Однак різке підвищення ставок акцизного податку до необхідного рівня може призвести до негативних наслідків та збільшення контрабандної продукції. Схожий досвід вже мають країни, які нещодавно подолали етап «гармонізації». Такі країни, як Болгарія, Румунія та Латвія вдалися до різкого, непрогнозованого та невмотивованого економічного підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби, що призвело до зростання рівня споживання нелегальної продукції у 2010 році до 27% у Румунії та до 41% у Латвії. Болгарія гармонізувала ставки акцизного податку на тютюнові вироби протягом 5 років, у результаті чого доходи державного бюджету скоротились на 16%. Водночас споживання нелегальних тютюнових виробів склало 32% від загального обсягу споживання.

Україна теж має досвід різкого підвищення ставок акцизного податку. У період 2008–2011 років, в умовах антикризової політики та виконання умов конвенції МООЗ, ставки податку на підакцизні товари вперше було підвищено майже в десятки разів. Такі рішучі кроки влади досягли бажаного збільшення надходжень до державного бюджету України, проте призвели і до негативних наслідків. У результаті різкого



зростання цін купівельна спроможність знизилась, і споживачі були змушені шукати більш дешевий, неякісний товар. Це сформувало значний попит на контрабандну продукцію. Тому з таких країн, як Білорусь, Казахстан, Киргизстан, де ставки є значно нижчими, почали завозити контрафактну продукцію в Україну.

У таких країнах, як Німеччина, Великобританія, Люксембург, Франція, Італія роздрібна ціна пачки сигарет становить близько 6 євро за пачку. Незважаючи на високі ціни, громадяни цих країн витрачають значно меншу частку свого бюджету порівняно з українцями. Причиною цього є стабільний рівень доходів. В Україні реальне зростання цін на тютюнові вироби вдвічі випереджає інфляцію (індекс споживчих цін), тоді як купівельна спроможність українців залишається на низькому рівні. За даними МВФ, Україна знаходиться на 106 місці у світі за показником ВВП з доходом на душу населення всього у 3,575 тис. доларів США, тоді як у Німеччині рівень доходів на душу населення становить 44,558 тис. доларів США, а у Великобританії — 39,604 тис. доларів США. Наслідками відповідного диспаритету у поєднанні зі складною фінансово-економічною ситуацією та низькою купівельною спроможністю в країні стало скорочення виробництва на 24,4 % за п'ять років та зростання обсягів нелегальної торгівлі тютюновими виробами до 9,2% (за даними досліджень TNS). Неузгодженість національної політики акцизного оподаткування призводить до популяризації контрабанди.

Ще однією причиною збільшення споживання дешевої продукції та недоотримання коштів бюджетом є значна різниця між ставками акцизного податку на сигарети з фільтром і без. Різниця складає 228% за мінімальним акцизним зобов'язанням і спричиняє велику різницю в ціні між цими видами сигарет. Як результат, споживачі переключаються на більш дешеві сигарети і забезпечують стрімке зростання споживання сигарет без фільтру. Низькі ставки і низька оподаткованість сигарет без фільтру призводить до недоотримання бюджетом акцизного податку в розмірі щонайменше 1 млрд грн щорічно. Відповідно до норм Директиви Ради ЄС тютюнові вироби повинні класифікуватися на: сигарети, сигари та сигарели, а не сигари, сигарети з фільтром та сигарети без фільтру, як визначено в Податковому кодексі. Саме тому в європейській практиці не існує такого виду тютюнових виробів, як сигарети без фільтру. Ставки акцизного податку для традиційних сигарет уніфіковано. Інші країни, зокрема Російська Федерація, успішно наслідують цю практику, і також привели ставки до єдиного рівня. Останній приклад — Казахстан, який гармонізував ставки на сигарети з фільтром та без з 1 січня 2014 року.

Як зазначалося, акцизний податок за своєю природою є непрямим податком, який сплачується у зв'язку із споживанням певних груп товарів. З 1 січня 2013 року була запроваджена авансова сплата акцизного податку при придбанні марок незалежно від реалізації готової продукції. На думку фахівців податкової служби, вона мала сприяти подальшій деталізації галузі, полегшити процедуру декларування і зробити невідгідними махінації з роздрібними цінами на тютюнові вироби.

Проте цей механізм суперечить не лише суті акцизного податку як непрямого податку, але й нормам законодавства ЄС. Так, згідно зі ст. 7 Директиви Ради ЄС № 118 від 2008 року, акцизний податок повинен виникати у момент випуску товару для споживання. Крім того, відповідно до п. 216.1 ст. 216 ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), виробленої на території України, є дата їх реалізації. Згідно з п. 213.1.1 ст. 213 ПКУ об'єктом оподаткування у даному випадку є операції з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції).

Одним із сьогоденних пріоритетів України є спрощення ведення підприємницької діяльності. З 1 січня 2013 року було встановлено ставку акцизного податку на тютюнові відходи у розмірі 217,60 грн за 1 кілограм. З огляду на те, що відходи виробництва тютюнових виробів не можуть споживатися або використовуватися в подальшому для виробництва тютюнових виробів та підлягають утилізації або знищенню, ця ставка є безпідставною і обтяжує легальних виробників. Більш того, законодавство ЄС та практика оподаткування країн-членів ЄС свідчить про відсутність таких ставок.

Крім сплати акцизного податку, платники зобов'язані забезпечити маркування підакцизних товарів у такий спосіб, щоб марка встановленого зразка розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару. Проте через неодноразове підвищення вартості марок протягом останніх років, ціна акцизної марки стала необґрунтовано високою. У Росії, де ціна марки у 2,3 раза нижча, рівень захисту порівняно з українською маркою є значно вищим. Водночас обсяг нелегальної торгівлі тютюновими виробами не перевищує 1 %, тоді як в Україні він складає близько 9 %. Для виявлення кількості нелегальних сигарет ЄС щорічно проводить дослідження. Марки від використаних пачок сигарет збираються та перевіряються на придатність. За результатами таких досліджень, із 100 тис. марок, зібраних по всій Україні, 15–20% виявляються непридатними.

Крім того, згідно з Положенням про виготовлення, зберігання і продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів плата за марки акцизного податку також використовується для «покриття інших пов'язаних з виконанням основних функцій податкових органів витрат, не забезпечених коштами загального фонду державного бюджету, за винятком випадків на оплату праці». Наявність такої норми свідчить про те, що підвищення вартості марок акцизного податку може бути зумовлене необхідністю покриття витрат, не пов'язаних з виробництвом, зберіганням та реалізацією марок. Це суперечить юридичній природі інституту маркування підакцизних товарів марками акцизного податку як такого та створює можливість для корупції. У міжнародній практиці існують інші підходи до застосування спеціальних акцизних марок. Слід звернути увагу на позитивний досвід багатьох країн Європи, в яких акцизні марки на алкогольні напої і тютюнові вироби є безкоштовними (Ірландія, Іспанія, Мальта, Нідерланди, Португалія, Німеччина).

Акцизні марки, розклеєні на пляшки з алкоголем і пачки сигарет, в умовах сучасності не виконують своїх захисних



функцій, є вразливими і неефективними. У сучасних умовах акцизну марку, яка легалізує товар, неважко підробити чи роздобути легальну без відповідної оплати. Паперові акцизні марки фактично не несуть інформації для представників підприємств торгівлі чи споживачів та не дають можливості самостійно перевірити автентичність товару. Водночас уже існують сучасні цифрові технології маркування. Наприклад, система контролю за оборотом алкогольних напоїв та тютюнових виробів (АСК) — система Codentify. Ця система вже впроваджена у Швейцарії та схвалена Інтерполом і Європейським бюро по боротьбі з шахрайством. Вона дозволяє уряду відстежувати переміщення продукції в режимі он-лайн, контролювати обсяги виробництва та продажу тютюнових виробів, повноту нарахування та сплати акцизного податку, а також дозволяє визначати автентичність продукції не тільки державним органам, а й споживачам. Порівняно з дорогою і неефективною системою Sісra, що використовується у Грузії, система Codentify є затратоефективною та не потребує спеціального обладнання. Сучасні цифрові технології є більш ефективними засобами контролю за сплатою акцизного податку та протидії тіньового обігу тютюнових виробів. Водночас фабрики в Україні технічно готові до впровадження такої системи.

Отже, в умовах реформування економіки та поглиблення співпраці з ЄС існує нагальна необхідність удосконалення державної політики у галузі регулювання акцизного оподаткування. Для уникнення зростання споживання нелегальної продукції і бюджетних втрат, реформування законодавства з акцизного оподаткування повинно здійснюватися з поступовою уніфікацією ставок акцизного податку та гармонізацією структури акцизного податку з урахуванням національних інтересів. Більш того, у тексті самої Директиви ЄС підкреслено, що цей процес має бути поступовим з метою мінімізації можливих негативних тенденцій. Для усунення сприятливих умов зростання нелегальної торгівлі тютюновими виробами темпи збільшення ставок акцизного податку повинні відповідати темпам підвищення у сусідніх країнах. Перехідний період повинен тривати щонайменше 15 років. Наприклад, у Російській Федерації план підвищення передбачає досягнення 49 євро до 2020 року, у Білорусі та Казахстані — 46 євро до 2020 року. Крім того, обов'язково слід враховувати рівень купівельної спроможності населення. Нехтування цими критеріями сприятиме збільшенню обсягів нелегальної торгівлі тютюновими виробами.

Отже, в Україні економічно доцільним є запровадження механізму «підтягування» українських ставок акцизного податку до рівня європейських країн не шляхом додавання суто арифметичних залежностей, а шляхом щорічного індексування їх залежно від рівня частки номінального ВВП на душу населення. Найпростішим шляхом було б додавання пропорції між рівнем ВВП на душу населення та рівнем ставок акцизного податку на поточний рік. Це співвідношення можна було б виражати у відсотках, і це міг би бути орієнтир для України. Враховуючи цьогорічне підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби, варто розглянути можливість

запровадження податкових канікул для тютюнової індустрії. Тривалість таких канікул має стати предметом докладнішого обговорення.

Серед запропонованих в уряді законопроектів щодо реформування акцизної політики шляхом гармонізації європейського досвіду найприйнятнішим в умовах складної фінансово-економічної ситуації, на нашу думку, є законопроект від 30 травня 2014 року № 4976 «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо ставок акцизного податку)», запропонований народним депутатом України А.Д. Ровенко. Цей законопроект пропонує, по-перше, довгостроковий стратегічний підхід щодо індексації ставок акцизного податку (протягом 15 років) на алкогольні напої, тютюнові вироби, пиво з урахуванням індексу споживчих цін, прогноз якого у 2014 році на рівні 112–115 відсотків. По-друге, за підрахунками робочої групи, реалізація зазначеного акта дозволить збільшити надходження до зведеного бюджету України приблизно на 2,911 млн грн у 2015 році порівняно з 2014 роком. Прийняття цього проекту дозволить забезпечити відповідність розмірів ставок акцизного податку інфляційним процесам в економіці та дасть можливість отримання додаткових надходжень до зведеного бюджету України.

Спрощення адміністрування акцизного податку можна досягти шляхом запровадження електронного документообігу між суб'єктом оподаткування і регулятором, спрощення існуючого порядку замовлення акцизних марок та звітування щодо пошкоджених марок, а також запровадження електронного подання декларацій про максимальні роздрібні ціни. Для забезпечення ефективної системи адміністрування акцизного оподаткування варто відмовитись від існуючих паперових марок і запровадити новітні електронні технології адміністрування. Процес реформування в цьому напрямі слід провести через прозору процедуру, зокрема через відкритий тендер. Отже, потрібно запровадити електронну систему стеження та трекінгу за рухом тютюнових виробів, що не передбачала б додаткове маркування продукції. А у разі відмови від цієї пропозиції, скасувати плату за марки акцизного податку, оскільки цього не вимагають директиви ЄС, і вже є позитивний досвід країн-членів Європейського Союзу із скасування цієї плати. Вважаємо за необхідне гармонізувати рівні оподаткування сигарет з фільтром та сигарет без фільтру та скасувати оподаткування тютюнових відходів. Вказані пропозиції відповідають законодавству ЄС.

Для забезпечення прозорості системи пропонуємо створити на основі робочої групи постійно діючу громадську колегію з питань оподаткування при Міністерстві фінансів України. Така колегія зможе оперативно отримувати інформацію від Мінфіну, висловлювати свою думку і вносити свої пропозиції на розгляд Міністерству фінансів України чи Кабінету Міністрів України. Робота такої колегії має створити дієвий і постійний механізм взаємодії з Міністерством фінансів України, можливість впливу громадськості на його роботу, використання творчого потенціалу асоціацій та експертів у роботі міністерства з метою вдосконалення податкової системи України.

HLB

Ukraine

Міжнародна аудиторська компанія

Audit & Tax Services

з 1994 року
на ринку України

досвід,
підтверджений
часом

Global in Reach, Local in Touch

- Аудит (ПСБО, МСФЗ)
- Трансформація (IFRS, GAAP)
- Податковий консалтинг
- Економічні експертизи
- Due Diligence
- Юридичні послуги
- Аутсорсинг
- Злиття і поглинання



Валерій Бондар, д.е.н.
Керуючий партнер
Міжнародна аудиторська компанія

HLB Ukraine

www.hlb.com.ua, info@hlb.com.ua

+38 044 5691900, +38 0442226010, Україна, 01011, Київ, вул.Гусовського 11/11, оф.3