

growing. But taking into consideration the high capital capacity of the intense orchards establishment and acuteness of the problem of investing the creation and restoration of orchards it is necessary to review within the available financial possibilities and determine the priority directions of supporting the development of horticulture and nursery practice for the nearest prospect.

Key words: state financing, horticulture, establishment of young orchards, investment.

УДК 336.226.1: 631.16

ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВИРОБНИЦТВА ТА ОБІГУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ

**П.М. БОРОВИК, С.М. КОЛОТУХА, В.П. БЕЧКО, кандидати
економічних наук**

У статті досліджено недоліки сучасного механізму державного регулювання виробництва і обігу в Україні підакцизних товарів та запропоновано шляхи його вдосконалення через забезпечення стабільності ставок цього платежу, запровадження більш захищених від підробок акцизних марок на алкогольні і тютюнові вироби, розширення прав та підвищення рівня відповідальності працівників контролюючих органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів а також суттєве збільшення переліку підакцизних товарів за рахунок ювелірних виробів та прикрас, дорогих автомобілів та інших предметів розкоші.

Ключові слова: *підакцизні товари, податкове регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів, непрямі податки, акцизний податок.*

Значна кількість неякісних підакцизних товарів на вітчизняному ринку та часті випадки контрабандного ввезення зазначених товарів в Україну свідчать про недостатній рівень державного (в тому числі і податкового) регулювання вітчизняного ринку зазначеної продукції. З цієї причини механізми акцизного оподаткування потребують посиленої уваги з боку науковців, завданням яких, насамперед, є посилення регулюючих властивостей акцизного оподаткування та обмеження через податкові механізми незаконного виробництва та тіньового обігу алкогольних, тютюнових виробів та інших підакцизних товарів

Враховуючи викладене, закономірним є те, що дослідженню проблем акцизного оподаткування в Україні присвячено наукові дослідження В. Андрущенка, В. Буряковського, В. Вишневського, О. Данілова, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Луніної, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Федосова, С. Юрія.

Поряд з цим, в працях перелічених науковців а також в дослідженнях інших вчених, присвячених зазначеній проблематиці, недостатньо обґрунтовано напрями вирішення проблем податкового регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів. Крім того, прийняття Податкового Кодексу України та трансформації механізмів акцизного оподаткування, викликані змінами до Податкового кодексу, прийнятими в 2013 році, зумовлюють необхідність подальших наукових пошуків стосовно проблем оподаткування підакцизних товарів та напрямів їх вирішення, що й зумовило необхідність проведення даного дослідження.

Метою даної наукової розвідки є обґрунтування напрямів вдосконалення механізму акцизного оподаткування в Україні.

Методика дослідження. Для виконання поставленого завдання під час роботи над матеріалом, наведеним в цій публікації, використано економіко-статистичні методи дослідження, зокрема монографічний метод, метод порівняння, табличний та графічний методи.

Результати дослідження. Варто зазначити, що акцизний податок (до 2011 року — акцизний збір) завжди був і залишається вагомим джерелом надходжень державної казни та є суттєвим важелем державного регулювання виробництва і обігу в Україні підакцизних товарів. В той же час, з прийняттям Податкового кодексу України [5] та набуттям чинності Закону України від 06.12. 2012 року № 5519/VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо подальшого удосконалення адміністрування податків і зборів» [7] механізм справляння акцизного податку зазнав значних змін (рис. 1), основними з яких є розширення переліків підакцизних товарів та платників акцизного податку а також підвищення, порівняно з періодом до 2011 року, ставок цієї податкової форми.

Платники податку :	<ul style="list-style-type: none"> • національні виробники підакцизних товарів; • імпортери підакцизних товарів; • особи, що продають конфісковані та безхазяйні товари; • особи, що реалізують та іншим чином відчужують товари, ввезені в Україну зі звільненням від оподаткування, до закінчення терміну такого звільнення; • особи, що відповідають за дотримання вимог митних режимів, та цільового використання товарів, щодо яких встановлено звільнення від акцизного оподаткування, або оподаткування за ставкою, що відповідає 0 % у разі порушення вимог щодо дотримання зазначених митних режимів та порядку використання таких товарів; • особи, що продають та іншим чином відчужують цінні папери.
Об'єкти оподаткування :	<ul style="list-style-type: none"> • операції з виробництва, реалізації та ввезення в Україну підакцизних товарів; • операції з реалізації конфіскованих та безхазяйних товарів; • втрата підакцизних товарів понад норми убутку; • операції з продажу та іншого відчуження цінних паперів та деривативів.
Підакцизні товари :	<ul style="list-style-type: none"> • алкогольні напої, пиво, спирти та тютюнові вироби; • нафтопродукти та скраплений газ; • автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли; • цінні папери та деривативи.
Форми обчислення і сплати :	<ul style="list-style-type: none"> • для алкогольних і тютюнових виробів встановлено механізм сплати податку через придбання виробниками та імпортерами спеціальних акцизних марок; • для решти підакцизних товарів обчислення проводиться за встановленими ставками до обсягу реалізації за податковий період.
Особливості нарахування та сплати :	<ul style="list-style-type: none"> • ставки акцизного податку встановлюються у процентах та твердих розмірах (процентні ставки застосовуються відносно обсягу реалізації в цінах, що включають цей податок); • базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю; • декларація з акцизного податку подається до ДПІ в термін не більше 20 календарних днів, наступних за звітним місяцем, а податок сплачується в термін до 30 календарних днів, наступних за звітним місяцем; • імпортери сплачують акцизний податок не пізніше дня подання ввізної митної декларації.

Рис. 1. Основні особливості сучасного механізму справляння акцизного податку [4, 5, 7]

Варто зазначити, що акцизний податок формує значну частину доходів зведеного бюджету України. Саме це демонструє динаміка мобілізації цього податку до зведеного бюджету одного з районів Черкаської області, Черкащини загалом та України, наведена нами в таблиці 1.

Зокрема, дані таблиці 1, демонструють наявність тенденції до щорічного зростання абсолютних розмірів мобілізованих сум акцизного податку по досліджуваному району, області та по Україні. В той же час, показники, наведені в таблиці, засвідчили що в 2011 році питома вага акцизного податку в податкових надходженнях консолідованого бюджету України, мобілізованих ДПІ в досліджуваному районі Черкаської області значно скоротилась. Схожою є ситуація з часткою цієї податкової форми в доходах державної казни, мобілізованих по Черкаській області та загалом по Україні [1; 2].

Однією з причин цього, на наше переконання, є певний спад легальних обсягів виробництва та обігу алкогольних напоїв, тютюнових виробів та інших підакцизних товарів, а також одночасне зростання тіньового обігу підакцизних товарів, зумовлені світовою фінансовою кризою, підвищенням в Україні ставок акцизного податку та, як наслідок, зростанням цін на підакцизні товари а також зменшенням попиту легальну підакцизну продукцію і зростанням попиту на дешевші, хоч і нижчої якості аналогічні товари різних підпільних цехів, вироблені та реалізовані без сплати акцизу, а також контрабандну продукцію, ввезену в Україну без проведення контролю їх якості та сплати акцизного податку, про що свідчить динаміка показників роботи підрозділу перевірок використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО), а також контролю в сфері виробництва і обігу підакцизних товарів аналізованої ДПІ (табл. 2).

1. Динаміка мобілізації акцизного податку та його частки в доходах держбюджету по Україні, Черкаській області та досліджуваному району*

Показник	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
I. По Україні:					
Мобілізовано акцизного податку, млрд. грн	10,5	12,8	21,6	28,3	28,3
Питома вага акцизного податку в податкових надходженнях державного бюджету, %	6,5	5,7	9,8	11,8	10,6
II. По Черкаській області:					
Мобілізовано акцизного податку, млн грн	252,3	283,9	295,9	309,1	450,1
Питома вага акцизного податку в податкових надходженнях державного бюджету, %	15,5	15,9	15,8	14,7	14,1
III. По ДПІ в досліджуваному районі Черкаської області:					
Мобілізовано акцизного податку, млн грн	48,9	51,1	56,0	65,9	83,2
Питома вага акцизного податку в податкових надходженнях державного бюджету, %	25,5	24,3	23,5	23,9	22,6

*Складено за даними фінансового управління та ДПІ в одному з районів Черкаської області, фінансового управління та ДПС в Черкаській області а також за даними джерел: [1; 2].

2. Динаміка показників роботи підрозділу перевірок використання РРО та виробництва і обігу підакцизних товарів досліджуваної ДПІ*

Показник	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
Проведено перевірок всього	17	16	15	15	14
З них ті, якими виявлено порушення порядку виробництва і обігу підакцизних товарів	5	6	8	10	14
Розміри донарахувань в розрахунку на одну результативну перевірку, якою виявлено порушення порядку виробництва і обігу підакцизних товарів, тис. грн	7,1	14,7	17,2	17,5	29,9

*Складено за даними обліку ДПІ в одному з районів Черкаської області.

Як показують дані таблиці, загалом по ДПІ в одному з районів Черкаської області за 5 останніх років дещо зменшилась кількість перевірок стосовно дотримання порядку ведення касових операцій, а також виробництва і обігу підакцизних товарів. В той же час, як демонструють дані таблиці, не дивлячись на кримінальну відповідальність за порушення чинного порядку проведення операцій з підакцизними товарами, на території обслуговування досліджуваної ДПІ в 2008 – 2011 роках збільшується кількість порушень з цього приводу та зростають розміри самих порушень, що наочно демонструє зростання суми фінансових санкцій в розрахунку на одну результативну перевірку, якою виявлені зазначені факти. Саме це наочно свідчить про збільшення на території досліджуваної ДПІ обсягів незаконного виробництва та обігу підакцизних товарів, насамперед алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Причинами такого зростання кількості порушень вимог законодавства про виробництво та обіг підакцизних товарів, на наше переконання, було постійне зростання ставок акцизного податку та інші недоліки механізму його справляння, частина з яких була ліквідована під час роботи над відповідним розділом Податкового Кодексу України [3, с. 209; 6, с. 748; 8, с. 114].

В той же час, навіть після введення в дію Податкового кодексу України та внесення до нього ряду змін, пов'язаних з оподаткуванням підакцизних товарів, механізм справляння акцизного податку має цілий ряд недоліків, пов'язаних зі зростанням фіскальних властивостей цієї податкової форми та зменшенням її регулюючого впливу на виробництво і обіг підакцизних товарів (рис. 2).

З цієї причини сучасний порядок вітчизняного акцизного оподаткування потребує суттєвого вдосконалення, завданням якого, на наше переконання, повинно бути з одного боку унеможливлення тіньового обігу підакцизних товарів, а з іншого — забезпечення виконання цим платежем не лише фіскальних завдань, але й регулюючих функцій.

При цьому, основними кроками на шляху вдосконалення механізму справляння акцизного податку, на наше переконання, повинні бути:

- забезпечення стабільності ставок цього платежу протягом тривалого періоду (як мінімум — 3 – 5 років);
- запровадження більш захищених від підробок акцизних марок на алкогольні і тютюнові вироби;

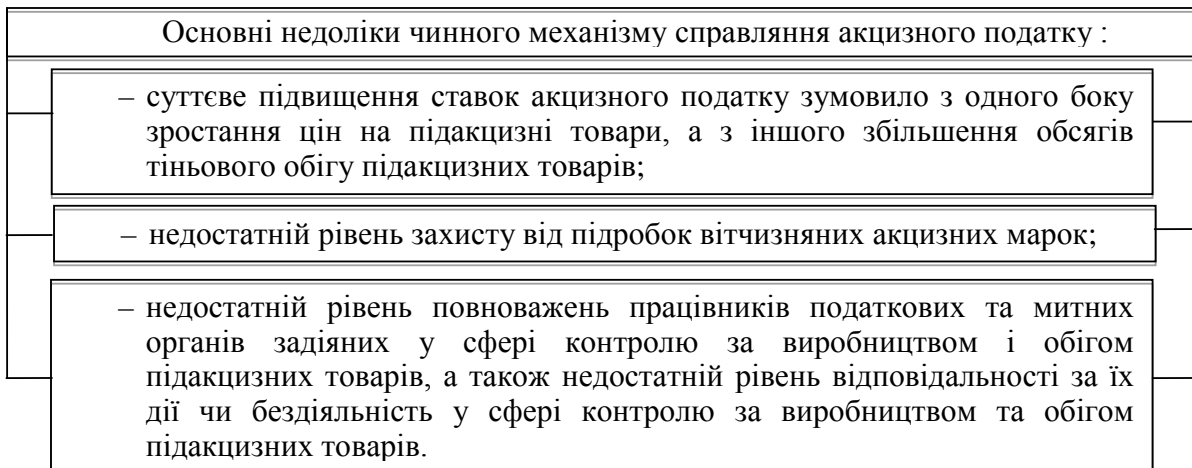


Рис. 2. Основні недоліки вітчизняного механізму справляння акцизного податку * [3; 4; 5; 6; 8]

*Узагальнено авторами.

- розширення прав та підвищення рівня відповідальності працівників податкових та митних органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів;
- суттєве збільшення переліку підакцизних товарів за рахунок ювелірних виробів, дорогих імпортованих автомобілів та інших предметів розкоші.

Практична реалізація запропонованих нами напрямів реформування механізму акцизного оподаткування призведе до формування прозорого і стабільного правового поля діяльності платників цього платежу, сприятиме становленню справедливого конкурентного середовища та, одночасно, спричинить зростання обсягів надходжень акцизного податку до державного бюджету, що буде наслідком розширення бази його справляння.

Висновки. Результати проведеного дослідження засвідчили, що, не дивлячись на суттєве вдосконалення механізму справляння акцизного податку, що відбулось в Україні в результаті прийняття Податкового кодексу та внесення цілого ряду змін до цього нормативно-правового акту, сучасний порядок справляння зазначеної податкової форми і нині не є досконалим. Основні проблеми його функціонування пов'язані, насамперед, зі зростанням фіскальних властивостей та зменшенням регулюючого впливу цього платежу. Тому, нагальною потребою сьогодення є необхідність суттєвого вдосконалення порядку нарахування і сплати акцизу шляхом посилення його регулюючих властивостей та розширення бази оподаткування.

Поряд з цим, значну увагу в процесі адміністрування акцизного податку податковим та митним органам слід приділяти боротьбі з незаконним виробництвом і обігом підакцизних товарів.

Подальші дослідження в даному напрямі фінансової науки слід присвятити розробці практичних заходів щодо вдосконалення роботи контролюючих органів в сфері виробництва і обігу підакцизних товарів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2009 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2009_Monitoring_ukr.pdf.

2. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2011 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf.
3. Мединська Т. В. Особливості застосування акцизу в Україні та деяких країнах світу / Т. В. Мединська, Р. Ю. Слюсар // Науковий вісник НЛТУ України, 2012. — № 22(2). — С. 206 – 212.
4. Науково-практичний коментар до Податкового Кодексу України: в 3 т. — Т. 3. / кол. авт. [за заг. ред. М. Я. Азарова]. — К.: Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України, 2010. — 725 с.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755> – 17.
6. Поктаєва О. В. Проблемні питання стягнення акцизного податку за Податковим кодексом України / О. В. Поктаєва // Фінансове право. — 2011. — № 2. — С. 745 – 749
7. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо подальшого удосконалення адміністрування податків і зборів: Закон України від 06.12.2012 року № 5519/VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://crimea.sts.gov.ua/media-ark/news-ark/88654.html>.
8. Фрадинський О. А. Еволюція акцизного оподаткування в Україні / О. А. Фрадинський // Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — №1. — С. 112 – 115.

Одержано 16.04.13

Анотація

Боровик П.Н., Колотуха С.М., Бечко В.П.

Совершенствование механизма налогового регулирования производства и оборота подакцизных товаров

Наличие некачественных подакцизных товаров на внутреннем рынке и частые случаи контрабанды этих товаров в Украину свидетельствуют о недостаточном уровне налогового регулирования внутреннего рынка данной продукции. В то же время, существенные изменения в механизме изымания акцизного налога, которые произошли в Украине в последние годы, требуют повышенного внимания ученых к проблемам акцизного налогообложения. Акциз всегда был весомым источником доходов государственного бюджета и является существенным рычагом государственного регулирования производства и оборота в Украине подакцизных товаров.

В то же время, одним из последствий реформирования порядка начисления и уплаты акциза, который произошел путем роста ставки этого налога и расширение базы его изымания, является сокращение доли этой налоговой формы в доходной базе государственного бюджета и одновременный рост внутреннего оборота теневых подакцизных товаров. Это связано с существенными недостатками отечественного механизма изымания акцизного налога, основными из которых являются нестабильность ставок акцизного налога, которая приводит к росту цен на подакцизные товары а также к увеличению объемов теневого оборота подакцизных товаров, недостаточный уровень защиты от подделки акцизных марок и недостаточный уровень полномочий работников налоговых и таможенных органов, осуществляющих контроль в сфере производства и оборота подакцизных товаров, а также их ответственности за действия или бездействие в сфере акцизного налогообложения.

Практическими путями решения перечисленных проблем должны быть обеспечение стабильности ставок акцизного налога, введение более защищенных от подделок акцизных марок на алкогольные напитки и табачные изделия, расширение полномочий и повышение уровня ответственности работников налоговых и таможенных органов, осуществляющих

контроль в сфере производства и оборота подакцизных товаров а также значительное увеличение перечня подакцизных товаров за счет драгоценностей, дорогих импортных автомобилей и других предметов роскоши.

Ключевые слова: подакцизные товары, налоговое регулирование производства и оборота подакцизных товаров, косвенные налоги, акцизный налог.

Annotation

Borovyk P.M., Kolotukha S.M., Beshko V.P.

Improving tax adjustment mechanism of production and circulation of excisable commodities

The dominance of low-quality excisable commodities at the domestic market and the frequent cases of smuggling of these goods into Ukraine indicate the insufficient tax regulation of the domestic market of the mentioned products. At the same time, significant changes in the mechanism of charging of excise duty, which took place in Ukraine in recent years, require special attention of scientists to the problems of excise taxation. Excise was always an important source of income for the national treasury and is an essential lever of state regulation of the production and turnover of excisable commodities in Ukraine.

At the same time, one of the consequences of the reform of the sequence of calculation and excise payment, which occurred through the increase of this tax rate and broadening of the base of its charging, is the reduction of the rate of this tax in the revenue base of a state budget and a simultaneous increase of internal circulation of black excisable commodities. It is connected with the substantial disadvantage of the national mechanism of the charging of excise tax, the main of which are the instability of the excise tax rates, which leads, on the one hand, to prices increasing of excisable commodities, on the other hand, to the increasing of black circulation of excisable commodities, the absence of anti-counterfeiting of excise stamps and the lack of authorities of tax and customs employees that regulate the production and circulation of excisable commodities, as well as the irresponsibility for the actions or inactions in this sphere.

Practical ways of solution of these problems should be the ensuring of the stability of the excise tax rates, the providing of more protected anti-counterfeited excise stamps for alcohol and tobacco, the expansion of the authorities and strengthening of the responsibilities of tax and customs employees who regulate the production and sale of excisable commodities as well as a significant increase of the list of excisable commodities with jewelry, expensive imported cars and other luxury items.

Key words: excisable commodities, the tax regulation of the production and circulation of excisable commodities, indirect taxes, excise tax.

УДК 658.8:504:338

**ЕКОЛОГІЧНИЙ МАРКЕТИНГ ЯК СКЛАДОВА ФОРМУВАННЯ
РАЦІОНАЛЬНОГО ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ**

**Т.І. БОРТНИК, В.А. ЛЕМЕНТОВСЬКА, А.О. ХАРЕНКО, кандидати
економічних наук**

У статті розглянуто питання розвитку екологічного маркетингу в контексті реалізації концепції сталого розвитку регіону. Розглянуто завдання екологічної політики країни, проведено моніторинг стану екологічної ситуації землекористування Черкаської області.

Ключові слова: екологічний маркетинг, екологічна ситуація, концепція сталого розвитку, моніторинг екологічного стану землекористування.