

УДК 336.226.331-047.64

DOI 10.33244/2617-5940.2.2019.227-242

Тартачник Н.Г., Кравченко І.С.

**ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ СИСТЕМИ
ВИЯВЛЕННЯ ТА ВІДСТЕЖЕННЯ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ
(TRACK&TRACE) ЯК МЕХАНІЗМУ ПРОТИДІЇ НЕЛЕГАЛЬНОМУ
ОБІГУ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ**

В статті викладено результати дослідження зарубіжного досвіду запровадження електронної системи виявлення та відстеження тютюнової продукції Track&Trace (T&T). Зокрема, розглянуто передумови та необхідність впровадження даної системи, обсяги нелегального ринку тютюнових виробів до та після впровадження системи Track&Trace. Визначено особливості поетапного практичного застосування системи відстеження, первинні інвестиції та фінансування діючої системи. Зроблено висновки про ефективність та доцільність її впровадження для протидії нелегальному обігу тютюнових виробів.

Ключові слова: *система виявлення та відстеження, Track&Trace, тютюнові вироби, система оподаткування, акцизні марки, ухилення від сплати податків.*

Тартачник Н.Г., Кравченко І.С.

**ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ ОБНАРУЖЕНИЯ
И ОТСЛЕЖИВАНИЯ ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ (TRACK&TRACE)
КАК МЕХАНИЗМА ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ НЕЛЕГАЛЬНОМУ
ОБОРОТУ ТАБАЧНЫХ ИЗДЕЛИЙ**

В статье описываются результаты исследования зарубежного опыта внедрения электронной системы обнаружения и отслеживания табака Track&Trace (T&T). В частности, рассматриваются предпосылки и необходимость внедрения этой системы, объемы нелегального табачного рынка до и после внедрения системы Track&Trace. Определены особенности поэтапного практического применения системы отслеживания, начальные

инвестиции и финансирование действующей системы. Сделаны выводы об эффективности и целесообразности ее реализации для противодействия незаконному обороту табачных изделий.

***Ключевые слова:** система обнаружения и отслеживания, Track & Trace, табачные изделия, система налогообложения, акцизные марки, уклонение от уплаты налогов.*

Tartachnik N.G., Kravchenko I.S.

**FOREIGN EXPERIENCE OF APPLICATION OF THE SYSTEM OF
DETECTION AND TRACKING OF PACKAGING GOODS
TRACK&TRACE AS A MECHANISM FOR COUNTERING ILLEGAL
TURNOVER OF TOBACCO PRODUCTS**

The article describes the results of a study of foreign experience in implementing the Track&Trace (T&T) electronic tobacco detection and tracking system. In particular, the prerequisites and the need for the introduction of this system, the volumes of the illegal tobacco market before and after the implementation of the Track&Trace system are considered. The features of the phased practical application of the tracking system, initial investments and financing of the existing system are identified. Conclusions are drawn on the effectiveness and feasibility of its implementation to counter illicit trafficking in tobacco products.

***Keywords:** Track & Trace detection and tracking system, tobacco products, taxation system, excise duty stamps, tax evasion.*

Постановка проблеми. За період з 2014 по 2019 рік в Україні спостерігається тенденція до збільшення розмірів нелегального ринку підакцизних товарів, зокрема, тютюнових виробів. Так, відповідно до даних Kantar Україна, в період з 2016 по 2019 р. рівень нелегальної торгівлі в Україні збільшився у 6 разів (з 1,1 % до 6,5 % від загального обсягу нелегальної торгівлі) [1]. Така доволі катастрофічна ситуація на українському

тютюновому ринку вимагає комплексного підходу до її вирішення, який забезпечить ефективний контроль за виробництвом і обігом тютюнової продукції, дозволить захистити споживачів від небезпечних та шкідливих фальсифікованих товарів, знизить рівень нелегальної торгівлі та підвищить надходження від акцизного податку. Вивчення зарубіжного досвіду є важливим фактором для оцінки доцільності застосування системи контролю та відстеження підакцизної продукції в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідженням впровадження системи відстеження тютюнових виробів відображено в працях сучасних зарубіжних авторів Р. Шварц (Школа охорони здоров'я Далла Лана, Університет Торонто), Х. Росс та М. Карамбу (Університет Кейптаун, Південна Африка), Ф.Борковський та Клер Тумей, (Європейський офіс протидії шахрайству, Бельгія) С.Трухійо (Служба внутрішніх доходів (EPI), Еквадор) та інші. Питанню протидії нелегальному обігу підакцизних товарів в Україні приділяють значну увагу в своїх роботах Коротун В.І., Новицька Н.В., Хлебнікова І.І. та інші.

Метою статті є вивчення ефективності заходів протидії нелегальному обігу тютюнової продукції, які реалізовані в зарубіжних країнах, та надання пропозицій щодо застосування комплексної електронної системи відстеження та контролю ринку тютюнової продукції в Україні.

Виклад основного матеріалу. Високий рівень нелегального ринку тютюнових виробів в Україні – проблема не тільки українського уряду. Адже протягом останніх років найбільший відсоток контрабандного тютюну в Європі має саме українське походження. Так, за даними Всесвітньої митної організації, в 2016 році майже 40% контрабандних тютюнових виробів до ЄС надійшло з України, згідно з даними дослідження ринку тютюнової продукції ЄС компанії KPMG, обсяг контрафакту й контрабанди з України в 2018 році становив 4,2 млрд. штук сигарет.

Боротьба з нелегальною торгівлею тютюновими виробами є невід'ємним елементом національних та міжнародних стратегій боротьби з тіньовою економікою. Досвід зарубіжних країн у цій галузі свідчить про доцільність розробки та впровадження інноваційних механізмів контролю за обігом тютюнових виробів, зокрема, системи Track&Trace, яка передбачає обов'язкове нанесення унікальних ідентифікаторів на кожну пачку тютюнових виробів та простеження їх руху на всьому ланцюгу постачання від виробника до кінцевого споживача. Крім того, вимоги щодо застосування такої системи визначено Рамковою конвенцією Всесвітньої охорони здоров'я щодо контролю над тютюном від 27.02.2005. А з 20 травня 2019 року така система в тестовому режимі почала діяти в Європейському Союзі відповідно до ст. 15, 16 Директиви 2014/40/ ЄС. «Про наближення законів, правил та адміністративних положень держав-членів, що стосуються виробництва, презентації та продажу тютюну та супутніх товарів».

Слід зазначити, що подібні системи вже успішно функціонують в окремих країнах світу, таких як Албанія, Бразилія, Еквадор, деяких штатах США, Кенія

На початку 2000-х років уряд Кенії прийняв глобальні виклики сучасності та нестабільності ринку підакцизних товарів, зокрема, тютюнових виробів. Незбалансовані ставки акцизного податку на сигарети в різних регіонах країни, високий рівень корупції і досить низький рівень правозастосування та відповідальності за порушення законодавства у сфері обігу тютюнових виробів, часті диверсії під час імпорту та експорту тютюнової продукції, легке потрапляння контрабандної продукції на ринок Кенії призвели до збільшення обсягів нелегальної тютюнової продукції в період з 2000 по 2002 рік. Кенійська адміністрація доходів (KRA) зазначає, що незаконна торгівля сигаретами на той час спричиняла втрати бюджету до 1 млрд. кенійських шилінгів (11,3 млн. доларів США) податків щорічно, крім того, це понад 70 млрд. кенійських шилінгів (790 млн. доларів США) у

вигляді нестворених робочих місць, недоотриманих податків та інвестиційних втрат.

У період з 2003 по 2008 рік урядом Кенії прийнято низку заходів щодо зміни системи оподаткування тютюнових виробів, зокрема змінено адвалорну систему оподаткування тютюнових виробів з використанням франко-заводської ціни на багаторівневу систему з використанням роздрібних цін; впроваджено паперові акцизні марки.

Проте, протягом кількох років в системі акцизних марок було виявлено слабкі сторони: паперові акцизні марки легко підробити або вкрасти, акцизні марки не можна пов'язати з певним брендом або кількістю продукції, їх треба підраховувати вручну, що призводить до неточностей. Крім того, існували й інші схеми ухилення від сплати акцизного податку: реалізація на внутрішньому ринку товарів, що задекларовані як експортна продукція та не були оподатковані; не задеклароване внутрішнє виробництво, аби уникнути сплати будь-якого податку; не декларований імпорт тютюнової сировини і готової продукції, щоб уникнути податків на імпорт; заниження вартості продукції, задля мінімізації ставок податку; постачання контрафактних сигарет на внутрішній ринок. Такі недоліки в поєднанні з багаторівневою податковою системою ускладнили адміністрування акцизного податку і в 2005-2006 роках розмір легального ринку тютюнових виробів знову почав скорочуватися.

У 2008 році KRA прийнято рішення впровадити систему виявлення та відстеження тютюнових виробів Track&Trace (T&T). Під час підготовки системи до впровадження, було сформовано концептуальний документ, в якому визначені можливі технічні рішення щодо усунення недоліків, що дозволяли обійти систему, а також розроблено ефективну технічну специфікацію.

У 2010 році проведено повторний аналіз ефективності акцизних марок, який підтвердив наявність серйозних недоліків у системі, а саме: - акцизні марки та серійні номери все одно легко підробити; - акцизні марки не можуть

бути пов'язані з відповідним виробником або з партією товару; - відсутність загальнодоступних технічних засобів ускладнювала перевірку автентичності та ідентифікацію продукту; - наявні акцизні марки треба було підраховувати вручну, що призводило до крадіжок марок в місцях їх зберігання або в дорозі, а також призводило до неефективного управління їх залишками. [6]

Оскільки процес впровадження системи T&T досить тривалий процес, прийнято рішення про введення тимчасових заходів щодо контролю за ринком підакцизних товарів. Такі заходи передбачали:

- *оновлення акцизних марок*. Нові акцизні марки були оснащені розширеними функціями безпеки: серійно пронумеровані, мали ультрафіолетове маркування, герб, логотип KRA і містили інформацію щодо виробника та кількості товару. Акцизна марка мала бути розміщена на пачці таким чином, щоб вона була чітко видимою та ставала непридатною для подальшого використання після відкриття пачки. Акцизні марки тепер перевірялися в чотирьох точках ланцюга постачання тютюнових виробів. Ці заходи призвели до здорожчання акцизної марки з 2 кенійських шилінгів (0,023 дол. США) до 2,124 (0,024 дол. США), що становило 66,5 мільйонів кенійських шилінгів (750 тис. дол. США) за рік [5]. Крім того, протягом 2010 року в Кенії було зупинено діяльність трьох фабрик тютюнових виробів через їхню неспроможність реалізовувати товари через тимчасову систему T&T. З тієї ж причини було припинено діяльність 7 з 10 імпортерів тютюнових виробів.

- *впровадження обов'язкового ліцензування* для виробників та імпортерів підакцизної продукції. Крім того, виробники та імпортери повинні надавати до KRA детальну інформацію про керівника, запаси, виробничі потужності і обладнання, класифікацію всіх виготовлених видів продукції та інформацію про обсяги виробництва.

- у 2010 році KRA *запускає Електронну систему відстеження вантажів (ECTS) із створенням нових податкових підрозділів*, посадові особи яких здійснюють періодичні перевірки (ревізії) виробничих потужностей, обсягів

використаної сировини, тощо з метою порівняти обсяги вхідної сировини з фактичними обсягами виробництва та знизити обсяги нелегального ринку тютюнових виробів.

Щоб запобігти шахрайському декларуванню обсягів експортної продукції, за будь-яку тютюнову продукцію, призначену для експорту, була встановлена застава у розмірі акцизного податку та податку на додану вартість. Після того, як товари досягали пункту призначення, а акцизний податок був сплачений відповідно до місцевих законів країни-експортера, застава поверталася виробнику. ECTS відслідковувала тютюнову продукцію, вироблену на експорт, і продукцію, що імпортується, за допомогою нових технологій. Система передбачала нагляд за завантаженням всієї продукції, герметизацію експортних транспортних засобів і відстеження руху товарів, призначених для експорту, від моменту виходу з країни до прибуття в пункт призначення з використанням радіочастотної ідентифікації.

ECTS також містила інформацію про рух товарів, включаючи відправлення, тривалу стоянку, прибуття та зняття пломби. Використання GPS дозволило ECTS в будь-який час передавати або отримувати дані про місцезнаходження транспортного засобу за допомогою цифрового стільникового зв'язку, що забезпечувало дотримання маршруту транспортними засобами, та вчасну доставку товарів до пунктів призначення. Будь-які податкові пільги або відшкодування акцизного збору та податку на додану вартість, що повертається виробникам органом КРА, надавалися тільки після підтвердження факту імпорту. Функціонування ECTS сприяло міжурядовій співпраці, включаючи спільні прикордонні патрулі. В результаті функціонування ECTS експорт з Кенії до Ірландії, Еритреї, Малі та Судану був припинений, оскільки деякі компанії не надавали докази отримання імпорту.

Таким чином, тимчасові заходи, спрямовані на боротьбу з незаконною торгівлею тютюновими виробами, спроваджені у 2008-2010 роках підтвердили доцільність їх застосування, легальний продаж сигарет і сигар у

2010 році збільшився на 67% порівняно з 2009 роком, зросли обсяги податкових надходжень, хоча й повільнішими темпами, через недосконалу податкову систему та стагнації податкових ставок. [5]

Крім того, завдяки функціонуванню системи контролю за рухом вантажів, Кенія перетворилася на регіональний виробничий центр, що забезпечував ринки тютюнової продукції Маврикії, Руанді та Уганді, де British American Tobacco (BAT) припинила місцеве виробництво у 2000-х роках [3]. До 2013 року об'єми експортної тютюнової продукції становили близько 26% національного виробництва Кенії.

У липні 2011 року уряд повернувся до єдиного адвалорного податкового режиму зі специфічним рівнем, встановленим на рівні 35 % від роздрібною ціни, або 1200 кенійських шилінгів (близько 10 доларів США) за тисячу сигарет, в залежності від того, який вищий. Зміни були спрямовані на зменшення ухилення від сплати податків (шахрайське декларування кількості сигарет, вироблених в різних податкових категоріях), та на уникнення податків (зниження офіційної роздрібною ціни, щоб одержати більш низьку ставку податку).

Зміна структури податків дозволила знизити ставку акцизного податку на 45% на популярні бренди середньої ціни, такі як Sportsman. Це призвело до зниження реальних податкових надходжень у 2011 році на 8,7%, тоді як номінальний дохід збільшився лише на 4%. Однак до 2012 року доходи відновилися – збільшилися на 14,2% у реальному вираженні та 24,9% у номінальному вираженні порівняно з 2011 роком через зменшення можливостей для уникнення податків. Легальний продаж зріс на 0,7% і 3,0% у 2011 і 2012 роках, відповідно, в той час як зросла прибутковість податку на тютюнову продукцію. Зрештою, податкова реформа 2011 року, разом із заходами щодо запобігання від ухилення сплати податків, дозволила усунути податкові збитки на суму 1 млрд. кенійських шилінгів (11,3 млн. доларів США) у вигляді доходів від акцизного податку.[4]

На початку 2012 року навіть представник компанії VAT домінуючої на ринку Кенії, визнав зниження нелегального ринку тютюнової продукції завдяки зусиллям уряду до 8% від загального об'єму ринку тютюну. [3]

У квітні 2013 року KRA підписала п'ятирічний контракт із швейцарською компанією SICPA щодо розробки та впровадження системи контролю за тютюновими та алкогольними продуктами. Контракт коштував близько 732 млн. кенійських шилінгів (9,5 млн. дол. США) на рік. Крім швейцарської компанії в тендері брали участь також три індійські фірми (Madras, Holistic і Security Printing Press), компанія De La Rue Сполученого Королівства, Authentecs Inc. США та EDAPS України (Єдина державна автоматизована паспортна система) [8].

SICPA створила сучасну систему адміністрування акцизних податків (EGMS), інтегровану з системами контролю, моніторингу та відстеження вантажів (ECTS). Електронна система адміністрування акцизних податків дає можливість проводити підрахунок продукції, відслідковувати та відстежувати продукцію, здійснювати контроль запасів, прогнозування податкових надходжень та необхідної кількості акцизних марок, управління рахунками та збір іншої бізнес-аналітики. Це полегшує виявлення контрафактних товарів, запобігає контрабанді та сприяє усуненню фальсифікації обсягів виробництва. EGMS також сприяє зниженню витрат на захист бренду та допомагає контролювати виробництво легальним виробникам.

Впровадження EGMS вимагає мінімальної інфраструктури: високошвидкісний Інтернет та надійна телекомунікаційна мережа, що охоплює райони країни, де встановлено обладнання T&T (штаб податкових органів, фабрики, склади та порти). Вона також потребує постійного енергозабезпечення на всіх виробничих лініях та акцизних складах, де встановлено необхідне обладнання.

Запровадження EGMS у Кенії здійснювалося у три етапи і тривало близько 11 місяців, аж до березня 2014 року.

Перший етап у квітні 2013 року включав запуск електронних цифрових марок. Кожна акцизна марка містить унікальний ідентифікатор, який використовує стандартний код data matrix, а також елементи безпеки (відкриті, напівприховані, приховані та експертно-криміналістичні).

Видимі елементи, такі як голограми, зміна кольору, двовимірні коди, забезпечують аутентифікацію шляхом візуального огляду або за допомогою мобільного додатку через смартфон чи спеціального сканера. Напівприховані елементи безпеки призначені для аутентифікації продукту в ланцюзі постачань дистриб'юторами та роздрібними торговцями (друк minitext, anti-stokes відбитки, ультрафіолетові волокна, флуоресцентні чорнила що виявляються спеціальними пристроями). Приховані елементи безпеки призначені для аутентифікації продукту виключно податковою службою під час перевірки (люмінесцентні волокна та захисні чорнила). Криміналістичні можуть бути виявлені тільки в лабораторних умовах.

Завдяки цим особливостям нову акцизну марку важко підробити або продати третім особам. Крім того, код формату data matrix містить інформацію щодо сплати акцизного податку, таким чином, акцизна марка поєднує в собі функцію відстеження та фіскальну функцію, вона повинна бути прикріплена до кожної пачки таким чином, щоб її використання після відкриття пачки було неможливим.

Другий етап впровадження EGMS включав автоматизацію системи контролю та моніторингу. Виробники сигарет зобов'язані встановлювати на виробничих лініях світлочутливі зчитувачі, які передають дані про виробництво у реальному часі на сервери КРА. Кожна індивідуальна акцизна марка наноситься на виробничій лінії, активується і асоціюється з брендом і розміром упаковки. На лінії пакування зчитувач може сканувати до 200 контейнерів і відправляти дані про кількість і тип продукції, що виробляється кожні 15 хвилин. Такий автоматичний і детальний підрахунок призначений для запобігання загальній практиці шахрайського декларування виробництва недорогих сигарет, що мають нижчу ставку податку, замість більш дорогих

брендів, що підлягають підвищеному оподаткуванню. Такий моніторинг виробничих ліній перекладає податкову відповідальність за надання повної та достовірної інформації на виробників сигарет. Він також сприяє прогнозуванню податкових надходжень і допомагає формувати замовлення на доставку акцизних марок виробникам та імпортерам. Велика увага приділяється безпеці та захисту інформації у центральній базі даних.

Третій етап полягав у створенні ринкового нагляду. Зокрема, сформовано підрозділ ринкового нагляду, що складається з 83 офіцерів, 59 з яких працюють на постійній основі. Особовий склад здійснює перевірки місць торгівлі тютюновими виробами в будь-який час, має повноваження вилучати незаконну продукцію та проводити арешт правопорушників.

Працівники підрозділу ринкового нагляду обладнані портативними пристроями, що можуть зчитувати приховану фотомагнітну лінію в акцизній марці та передавати дані в реальному часі на центральний сервер КРА. Сервер обробляє отримані дані та автоматично перевіряє автентичність продукту і відповідність податковому законодавству. Система виключає вплив людського фактора в процесі перевірки, тим самим усуваючи помилки і підвищуючи швидкість та точність обробки даних. Портативний пристрій може бути використаний і в автономному режимі (офлайн). Дистриб'ютори сигарет і роздрібні торговці також зобов'язані мати сканери для автентифікації тютюнових виробів перед розташуванням їх у своїх торгових точках.

Функціонування системи EGMS підкріплено на законодавчому рівні, зокрема, у 2015 році прийнято Закон про акцизні збори та податкові процедури, який зобов'язує виробників, постачальників та імпортерів підакцизних товарів мати ліцензію. У разі відсутності ліцензії застосовується штраф у розмірі до 5 млн. кенійських шилінгів (48 000 доларів США) або у трикратному розмірі акцизного податку на товари, щодо яких скоєно правопорушення. Правопорушники також можуть бути позбавлені волі строком до трьох років. Станом на травень 2018 року, лише два виробники

сигарет (BAT та Mastermind Tobacco) та 10 імпортерів (Bridge Motivation Travel, Brockley Investments, Gemini Mart, Ibinda, Kevin International, LeafTobacco and Commodities, Nicentury Development Company, RG Tobacco, Simba Mbili та Sunova Enterprises) отримали ліцензію в Кенії. [4]

Система EGMS застосовується як до вітчизняної, так і до імпортної продукції. Імпортери сигарет купують електронні цифрові марки в Кенії і відправляють їх на свої об'єкти за кордоном, де вони прикріплюються до кожної упаковки, призначеної для Кенії. Усі вітчизняні виробники та імпортери повинні активувати акцизні марки он-лайн. Податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку настає в момент вивезення товару з фабрики або в момент ввезення на митну територію Кенії. Тютюнові вироби, призначені для експорту, не мають акцизних марок, але марковані відповідно до законодавства країни - імпортера. Таким чином, упаковки, які нелегально вивезені або реімпортуються в Кенію, можна легко відстежити.

Починаючи з 2016 року громадяни Кенії мають можливість ідентифікувати придбані сигарети та алкоголь за допомогою мобільного додатку Stamp Checker.

Для реалізації EGMS Кенійською адміністрацією доходів було створено міждисциплінарну технічну групу з представників фіскальних органів, інформаційних та комунікаційних технологів, експертів з правових питань та питань закупівель. До і під час впровадження EGMS KRA проведено критичні консультації з іншими установами, які діяли в сфері контролю за незаконною торгівлею - Кенійським бюро стандартів (KEBS) та Агентством з боротьби з підробками, а також Альянсом із приватного сектору Кенії та іншими зацікавленими сторонами, аби переконатися, що всі сторони поінформовані та підтримують проект. Це допомогло забезпечити безпеку міжурядових відомств.

Загальна вартість друку та доставки податкової марки з можливістю відслідковування системою EGMS становила 1,50 кенійських шилінгів (0,01

дол. США) за пачку у порівнянні з 2,124 кенійських шилінгів (0,02 дол. США) за пачку попередніх марок. [4]

Система фінансується завдяки механізму рефінансування (за рахунок сплаченого акцизного податку). Тобто, виробники платять за розміщення світлочутливих зчитувачів на своїх виробничих лініях і мають право зменшувати свої податкові зобов'язання з акцизного податку на величину вартості цих технічних засобів.

Впровадження EGMS призвело до збільшення надходжень від податків на тютюн, на 38% в 2014 році. Окрім цього, KRA створила нові підрозділи правоохоронних органів, які вилучили понад 300 000 незаконних товарів з близько 900 точок продажу і переслідували більше 150 правопорушників лише в період з лютого по червень 2014 року. У цілому KRA повідомила про вилучення у 2014 році 20 мільйонів сигарет. Оцінка ефективності системи протягом більш тривалого періоду ускладнюється одночасними змінами ставок податків та загалом в економіці (табл. 1).

Таблиця 1

Ставки акцизного збору, Кенія, 2003–2018 роки

	2003-04	2005	2006	2007	2008-10	Липень 2011 - листопад 2015	Грудень 2015 - березень 2017	Квітень 2017-2018
Ставки	450-1,400	495-1,540	495-1,650	500-2,000	700-2,500	1,200 або 35% від роздрібною ціни	2,500 для сигарет з фільтром	2,500 для сигарет з фільтром; 1,800 для сигарет без фільтра
Податкова система	4 специфічні прогресивні рівні в залежності від ціни	4 специфічні прогресивні рівні в залежності від ціни	4 специфічні прогресивні рівні в залежності від ціни	4 специфічні прогресивні рівні в залежності від ціни	4 специфічні прогресивні рівні в залежності від ціни та фізичних властивостях тютюнових виробів	специфічний мінімальний адвалорний рівень	рівномірний специфічний рівень	специфічний рівень, заснований на фізичних властивостях тютюнових виробів

Джерело: побудовано на основі [5, 7]

У 2016/17 фінансовому році (липень 2016-червень 2017 року) надходження акцизного податку на пиво і тютюн зросли на 13,3%, а надходження акцизного податку на алкоголь зросли на 22,7%. КРА пов'язує це зростання з посиленням контролю завдяки EGMS. Міжнародний валютний фонд також високо оцінив досягнення Кенії із впровадженням EGMS та i-Tax, що значно сприяло суттєвому збільшенню податкових надходжень у 2016/17 фінансовому році. Враховуючи таку динаміку, дія EGMS з 1 листопада 2017 року була поширена на бутильовану воду, соки, содову в ПЕТ-контейнерах, енергетичні напої, інші безалкогольні напої, харчові добавки та косметику. У контексті розширення дії EGMS на інші підакцизні товари, вартість акцизної марки на тютюн, збільшилася з 1,50 кенійських шилінгів за упаковку до 2,80 кенійських шилінгів [4]. КРА постійно перевіряє роботу EGMS, забезпечуючи надійність і стабільність системи.

Підсумовуючи, можна сказати, що незважаючи на те, що уряд Кенії стикається з проблемами державного управління, в цілому він зміг використати політичну підтримку для впровадження електронної системи адміністрування податків на тютюнові вироби. Сучасна система адміністрування акцизних податків EGMS, яка діє в Кенії, є комплексним ефективним інструментом виявлення та відстеження тютюнової продукції на всіх етапах її обігу по всьому ланцюгу постачання. Впровадження цієї системи призвело до зростання розміру легального ринку тютюнових виробів та збільшення надходжень від акцизних податків на 38% у 2014 році.

Висновки. З огляду на успішний зарубіжний досвід застосування системи T&T, можна зробити висновок щодо доцільності впровадження подібної системи Україні. Запровадження сучасної системи контролю за обігом тютюнових виробів стане ефективним механізмом протидії нелегальному обігу підакцизних товарів, що в свою чергу підвищить обсяг податкових надходжень, сприятиме захисту споживачів від вживання шкідливої фальсифікованої та контрабандної продукції.

Особливо актуальним питання щодо запровадження системи Т&Т постає в контексті євроінтеграційних зобов'язань України, вимог Директиви 2014 ЄС. «Про наближення законів, правил та адміністративних положень держав-членів, що стосуються виробництва, презентації та продажу тютюну та супутніх товарів» [2] та протоколу Всесвітньої організації охорони здоров'я (ВООЗ) щодо усунення незаконної торгівлі тютюновими виробами.

Нині урядом України здійснено певні заходи щодо протидії незаконній торгівлі тютюновими виробами, а саме: затверджена Національна стратегія боротьби з незаконним виробництвом і обігом тютюнових виробів до 2021 р.; ухвалено Концепцію запровадження електронної акцизної марки – автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів, вирішується питання щодо ратифікації Протоколу про ліквідацію незаконної торгівлі тютюновими виробами Рамкової конвенції ВООЗ з боротьби проти тютюну, а також вже функціонує система електронного адміністрування акцизного податку на паливо та спирт.

Список джерел:

1. Жиленко Д. Моніторинг нелегальної торгівлі тютюновими виробами в Україні (3 хвиля 2019): URL: <https://tns-ua.com/news/monitoring-nelegalnoyi-torgivli-tyutyunovimi-virobami-v-ukrayini-3-hvilya-2019>
2. Новицька Н.В., Хлебнікова І.І. Інноваційні механізми контролю за обігом підакцизних товарів: європейські тенденції/ Оподаткування та економічна безпека держави в епоху діджиталізації: зб. наукових праць за матеріалами між. наук-практ. круглого столу, 23 лютого 2018 року/ Університет ДФС України. Ірпінь, 2018. С. 134-137.
3. Офіційний сайт Бритіш Американ Тобакко. URL: http://www.bat.ua/group/sites/BAT_ALAJQW.nsf/vwPagesWebLive/DOAGCK9M
4. Hana Ross Controlling Illicit Cigarette Trade. Confronting Illicit Tobacco Trade: A Global Review of Country Experiences. Washington, D.C. January 18, 2019 P.580-603
5. Hana Ross Evaluating various measures to control illicit cigarette trade <https://untobaccocontrol.org/kh/taxation/wp-content/uploads/sites/3/2018/01/ETCP-policy-brief-Ross-Kenya.pdf>.
6. Karambu Muthaura Challenges and success of tracking illegal trade in excise products.

7. KRA офіційний сайт URL: <https://www.kra.go.ke/en/media-center/public-notices/602-implementation-of-excisable-goods-management-system-egms>

8. New KRA unit sets sights on higher taxes from drinks By Muna Wahome; January 13, 2013. URL: <https://www.businessdailyafrica.com/news/-New-KRA-unit-sets-sights-on-higher-taxes-from-drinks/539546-1664690-pr42ct/index.html>.

References

1. Zhylenko D. Monitoryng nelegaljnoji torghivli tjutjunovymy vyrobamy v Ukrajinі (3 khvylja 2019): URL: <https://tns-ua.com/news/monitoring-nelegalnoyi-torgivli-tyutyunovimi-virobami-v-ukrayini-3-hvilya-2019>

2. Novycjka N.V., Khljebnikova I.I. Innovacijni mekhanizmy kontrolju za obighom pidakcyznykh tovariv: jevropejsjki tendenciji/ Opodatkuvannja ta ekonomichna bezpeka derzhavy v epokhu didzhytalizaciji: zb. naukovykh pracj za materialamy mizh. nauk-prakt. krughlogho stolu, 23 ljutogho 2018 roku/ Universytet DFS Ukrajinj. Irpinj, 2018. S. 134-137.

3. Oficijnyj sajt Brytish Amerjkan Tobakko. URL: http://www.bat.ua/group/sites/BAT_ALAJQW.nsf/vwPagesWebLive/DOAGCK9M

4. Hana Ross Controlling Illicit Cigarette Trade. Confronting Illicit Tobacco Trade: A Global Review of Country Experiences. Washington, D.C. January 18, 2019 P.580-603

5. Hana Ross Evaluating various measures to control illicit cigarette trade <https://untobaccocontrol.org/kh/taxation/wp-content/uploads/sites/3/2018/01/ETCP-policy-brief-Ross-Kenya.pdf>.

6. Karambu Muthaura Challenges and success of tracking illegal trade in excise products.

7. KRA oficijnyj sajt URL: <https://www.kra.go.ke/en/media-center/public-notices/602-implementation-of-excisable-goods-management-system-egms>

8. New KRA unit sets sights on higher taxes from drinks By Muna Wahome; January 13, 2013. URL: <https://www.businessdailyafrica.com/news/-New-KRA-unit-sets-sights-on-higher-taxes-from-drinks/539546-1664690-pr42ct/index.html>.

Тартачник Ніна Георгіївна - аспірант кафедри економіки підприємства Університету державної фіскальної служби України, науковий співробітник науково-дослідного інституту фіскальної політики (м. Ірпінь).

Кравченко Інна Сергіївна - молодший науковий співробітник науково-дослідного інституту фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України *м. Ірпінь).