

Міністерство освіти і науки України
УНІВЕРСИТЕТ МИТНОЇ СПРАВИ ТА ФІНАНСІВ
Міністерство освіти і науки України
УНІВЕРСИТЕТ МИТНОЇ СПРАВИ ТА ФІНАНСІВ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ЩИРИЙ ГЛІБ ЛЕОНІДОВИЧ

УДК 336.2.026

ДИСЕРТАЦІЯ

**ПОТЕНЦІАЛ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ У СИСТЕМІ
ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ**

Спеціальність 072 – Фінанси, банківська справа та страхування
Галузь знань – 07 Управління та адміністрування

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Г.Л. Щирий

Науковий керівник — Лисяк Любов Валентинівна, доктор економічних наук,
професор

Дніпро – 2022

АНОТАЦІЯ

Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування. – Університет митної справи та фінансів, Дніпро, 2022.

Дисертацію присвячено дослідженню теоретичних, методичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо зміцнення і реалізації потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів.

У дисертації визначено сутнісні характеристики потенціалу акцизного оподаткування, його функції і місце у системі формування бюджетних ресурсів у сучасних умовах. Проаналізовано теоретичні засади взаємозв'язку понять: фінансові ресурси, фінансовий потенціал, бюджетні ресурси. Визначено поняття «потенціал акцизного оподаткування», як сукупності фінансових ресурсів із різних джерел, які підлягають мобілізації для формування бюджетних ресурсів завдяки законодавчо визначеному механізму оподаткування підакцизних товарів та незадіяні кошти, резерви і ресурси, які можуть бути мобілізовані для окресленої мети як за максимально можливої ефективності використання потенціалу системи акцизних податків, так і за рахунок розширення бази акцизного оподаткування за умови встановлення відповідних інституційних, просторових та часових обмежень. Визначено основні та додаткові функції потенціалу акцизного оподаткування, що характеризують його сутність: фіскальну, регуляторну, мобілізуючу, стимулюючу, стабілізуючу, соціальну, екологічну, перерозподільну, контрольну. Показано, що потенціал акцизного оподаткування діалектично взаємопов'язаний з бюджетними ресурсами та найповніше розкривається у тісній єдності фіскального, регулятивного, соціального, екологічного потенціалів системи акцизних податків.

Узагальнено фактори, що впливають на зміцнення та реалізацію потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних

ресурсів: економічні; фінансові; політичні; інституційні; соціальні: демографічні; організаційні. Показано, що в умовах України всі визначені фактори є вагомими і у реальному прояві тісно взаємопов'язані, переплетені, взаємно обумовлюють один одного, що певним чином ускладнює їх ідентифікацію та уповільнює заходи нейтралізації наслідків або унеможлиблює своєчасне вживання превентивних заходів та потребує активного використання інструментарію бюджетно-податкової політики.

Узагальнення досвіду формування бюджетних ресурсів за рахунок використання потенціалу акцизного оподаткування в країнах з розвиненою і трансформаційною економікою дало змогу виокремити напрями підвищення ефективної реалізації регуляторного механізму бюджетно-податкової політики щодо формування бюджетних ресурсів, можливості зміцнення/розширення потенціалу акцизного оподаткування та його ефективній реалізації, що також певним чином сприятиме послабленню бюджетно-податкових дисбалансів.

Виокремлено етапи становлення системи специфічного акцизного оподаткування в Україні з часу набуття Україною незалежності та по сьогодні, враховуючи зміну ролі потенціалу акцизного оподаткування у виконанні ним фіскальної, регуляторної, соціальної функцій та інституційних умов, зокрема змін формальної складової інституційного середовища. Для кожного етапу характерним є різний ступінь розвитку системи адміністрування акцизів, що впливало на обсяги формування бюджетних ресурсів. Обґрунтовано, що підґрунтям підвищення ефективності акцизної політики адекватно до вимог соціально-економічного розвитку суспільства має стати результативна й ефективна система адміністрування акцизних податків з урахуванням стану інституційного середовища.

Оцінка динаміки акцизного оподаткування продемонструвала, що воно може стати важливим інструментом, який застосовується для забезпечення необхідного обсягу бюджетних надходжень, що стає особливо актуальним в умовах соціально-економічної, фінансової нестабільності, зростання потреби у бюджетних ресурсах на оборону країни в умовах війни, відновлення

інфраструктурних об'єктів тощо. Впродовж останніх років спостерігається тенденція до посилення фіскальної та регулюючої ролі акцизного оподаткування в Україні, відбулося збільшення частки надходжень акцизного податку в дохідній частині державного та місцевих бюджетів на тлі зниження споживання підакцизної продукції.

Показано, що визначення потенціалу акцизного податку з формування бюджетних ресурсів повинно враховувати інструментальні та змістові недоліки існуючого методичного забезпечення оцінки податкового потенціалу та ґрунтуватися на принципах наукової обґрунтованості, системності, функціональності, економічності, повторюваності, цілепокладання. У роботі запропонована послідовність розрахунку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, що включає в себе розрахунок фіскального та регулятивного потенціалів податку. Розрахунок потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів включає використання трьох показників фіскальної ефективності (відношення обсягу надходжень з акцизного податку а) до ВВП, б) до обсягу надходжень Зведеного бюджету, в) до обсягу податкових надходжень) із врахуванням можливого ефекту мультиплікації оцінок. Визначено, що фіскальна ефективність акцизного податку прямо впливає на його фіскальний потенціал з лагом 4 квартали, проте не піддається прогнозуванню за допомогою побудови трендів чи параметричних прогнозів, тому запропоновано три можливі оцінки потенціалу (оптимального, імовірного та реалізованого). Водночас фіскальна ефективність акцизного податку опосередковано визначає приріст обсягу неподаткових надходжень до Зведеного бюджету з лагом у 12 кварталів, що дає змогу визначити регулятивний потенціал податку.

У дослідженні розвинуто методичні засади оцінки кількісних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку за рахунок розробки підходу, який, на відміну від існуючих, враховує зміни закономірностей динаміки під час зміни масштабу вимірювань. Закономірності динаміки обсягу надходжень від справляння універсального та специфічних акцизів деталізовано за рахунок визначення циклічності, імовірності,

персистентності та ентропії. Підтверджено, що закономірності динаміки обсягу надходжень від справляння акцизних податків є принципово різними для різних масштабів вимірювання. Розраховано, що динаміка обсягу надходжень від акцизного оподаткування у різному розрізі за період 2011-2021 рр. є нециклічною, висхідною, контингентною, із значним рівнем (до 69 %) змінності. Закономірності динаміки обсягу надходжень за цей же період у квартальному розрізі визначено із меншим рівнем достовірності, підтверджено їх циклічність та висхідний характер. Закономірності динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку у місячному розрізі за цей же період є антиперсистентними, хаотичними, тенденції динаміки не визначаються з достатнім рівнем достовірності. Розрахунок ентропії та виробництва ентропії дав змогу визначити періоди дисипації обсягу надходжень, які співпали для місячного та квартального масштабу вимірювань. Результати дослідження підтверджують, що використання тенденцій динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків для їх прогнозування не є доцільним.

Розроблено науково-практичні засади прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків до бюджету України, що, на відміну від існуючих, враховують сукупність взаємодій між факторами впливу на обсяг надходжень, між факторами впливу та обсягом надходжень із лагом дії за рахунок формування мережі параметричних та ситуаційних моделей та дають змогу подолати недоліки антиперсистентності динаміки у побудові прогнозів.

Показано, що важливою умовою ефективної реалізації бюджетно-податкової політики щодо використання потенціалу акцизного оподаткування є його податкове адміністрування, яке характеризується такими основними ознаками: системністю, законодавчим підґрунтям, плановістю, цілеспрямованістю, оперативністю, динамічністю. Адміністрування акцизного оподаткування визначено як систему обґрунтованих заходів впливу уповноважених суб'єктів на розвиток податкових відносин між державою і платниками акцизів з метою досягнення цілей акцизної політики, як складової

бюджетно-податкової політики. Виявлено причини недостатнього використання потенціалу акцизного оподаткування (недоліки податкового законодавства, відсутність взаємодії органів реєстрації з податковою службою, зростання кількості неподаних декларацій, невідповідність між: а) кількістю потенційних і зареєстрованих платників, б) розрахунковою сумою податків та фактично сплаченою, в) розрахованими обсягами податків та їх реальною величиною) та окреслено заходи й інституційні умови усунення податкової заборгованості/недоотримання акцизних податків до бюджету.

Розвинуть методичні підходи до оцінки ефективності податкового адміністрування за рахунок розробки системи показників ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, які ґрунтуються на визначенні імовірного, оптимального та реалізованого потенціалів, що надасть змогу визначити оптимальність, ефективність адміністрування та адекватність прогнозування потенціалу акцизного податку.

Положення дисертаційної роботи використані в навчальному процесі Університету митної справи та фінансів при викладанні дисциплін «Фінанси», «Податкова система», «Фінанси суб'єктів господарювання» та «Фінансова політика держави».

Запропоновані послідовність розрахунку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів; методичні засади оцінки кількісних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку; науково-практичні засади прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків до бюджету; методичні підходи до оцінки ефективності податкового адміністрування можуть бути корисними в аналітичній роботі органів законодавчої та виконавчої влади.

Ключові слова: бюджет, бюджетні ресурси, доходи, податки, бюджетні дисбаланси, податок на споживання, акцизне оподаткування, підакцизні товари, потенціал акцизного оподаткування, податкове адміністрування, ухиляння від оподаткування, ефективність, бюджетне прогнозування, акцизна політика.

ANNOTATION

Shchyryi G.L. The potential of excise taxation in the budgetary resources formation system - Qualifying scientific work as a manuscript.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 072 - Finance, banking and insurance. - University of Customs and Finance, Dnipro, 2022.

The dissertation is devoted to the study of theoretical and methodological foundations and the development of practical recommendations for strengthening and realizing the potential of excise taxation in the system of budget resource formation.

The dissertation defines the essential characteristics of the potential of excise taxation, its functions and place in the system of budget resource formation in modern conditions. The theoretical foundations of the interrelation of the concepts: financial resources, financial potential, budgetary resources are analyzed. The concept of "excise taxation potential" is defined as a set of financial resources from various sources that are subject to mobilization for the formation of budgetary resources thanks to the legally defined mechanism of taxation of excise goods and unused funds, reserves and resources that can be mobilized for the defined purpose as with the maximum possible efficiency using the potential of the excise tax system, as well as by expanding the excise tax base, subject to the establishment of appropriate institutional, spatial and temporal restrictions. The main and additional functions of the potential of excise taxation, which characterize its essence, are determined: fiscal, regulatory, mobilizing, stimulating, stabilizing, social, ecological, redistributive, control. It is shown that the potential of excise taxation is dialectically interconnected with budgetary resources and is most fully revealed in the close unity of the fiscal, regulatory, social, and environmental potentials of the excise tax system.

Factors affecting the strengthening and realization of the potential of excise taxation in the system of formation of budgetary resources are summarized: economic; financial; political; institutional; social: demographic; organizational It is shown that in the conditions of Ukraine, all the identified factors are significant and in reality are

closely interconnected, intertwined, mutually condition each other, which in a certain way complicates their identification and slows down the measures to neutralize the consequences or makes it impossible to use preventive measures in a timely manner and requires the active use of budgetary tools - tax policy.

The generalization of the experience of the formation of budgetary resources due to the use of the potential of excise taxation in countries with developed and transformational economies made it possible to single out directions for increasing the effective implementation of the regulatory mechanism of budgetary and tax policy regarding the formation of budgetary resources, the possibility of strengthening/expanding the potential of excise taxation and its effective implementation, which also will in a certain way contribute to the weakening of budget and tax imbalances.

The stages of the formation of the system of specific excise taxation in Ukraine from the time of Ukraine's acquisition of independence until today, taking into account the changing role of the potential of excise taxation in its performance of fiscal, regulatory, social functions and institutional conditions, in particular changes in the formal component of the institutional environment, are highlighted. Each stage is characterized by a different degree of development of the excise administration system, which affected the amount of budget resources. It is substantiated that an effective and efficient system of excise tax administration, taking into account the state of the institutional environment, should become the basis for increasing the effectiveness of excise policy, adequately meeting the requirements of social and economic development of society.

The assessment of the dynamics of excise taxation demonstrated that it can become an important tool used to ensure the necessary volume of budget revenues, which becomes especially relevant in conditions of socio-economic and financial instability, the growing need for budgetary resources for the defense of the country in wartime, the restoration of infrastructure objects, etc. In recent years, there has been a tendency to strengthen the fiscal and regulatory role of excise taxation in Ukraine, there has been an increase in the share of excise tax revenues in the revenue part of the state

and local budgets against the background of a decrease in the consumption of excise goods.

It is shown that the determination of the excise tax potential for the formation of budgetary resources should take into account the instrumental and substantive shortcomings of the existing methodological support for assessing the tax potential and be based on the principles of scientific validity, systematicity, functionality, economy, repeatability, and goal setting. The paper proposes a sequence of calculating the potential of the excise tax in the formation of budget resources, which includes the calculation of the fiscal and regulatory potential of the tax. The calculation of the potential of the excise tax in the formation of budget resources includes the use of three indicators of fiscal efficiency (the ratio of the volume of excise tax revenues a) to GDP, b) to the volume of revenues of the Consolidated Budget, c) to the volume of tax revenues) taking into account the possible effect of multiplication of estimates. It was determined that the fiscal efficiency of the excise tax has a direct effect on its fiscal potential with a lag of 4 quarters, but it cannot be predicted using trends or parametric forecasts, therefore three possible estimates of the potential (optimal, probable and realized) are proposed. At the same time, the fiscal efficiency of the excise tax indirectly determines the increase in the volume of non-tax revenues to the Consolidated Budget with a lag of 12 quarters, which makes it possible to determine the regulatory potential of the tax.

The research developed methodological principles for assessing the quantitative regularities of the dynamics of the volume of revenue from excise tax collection by developing an approach that, unlike the existing ones, takes into account changes in the regularities of the dynamics during changes in the scale of measurements. The regularities of the dynamics of the volume of revenues from the collection of universal and specific excise taxes are detailed by determining cyclicity, probability, persistence, and entropy. It has been confirmed that the patterns of the dynamics of the volume of revenues from the collection of excise taxes are fundamentally different for different scales of measurement. It is calculated that the dynamics of the volume of revenues from excise taxation in various sections for the period 2011-2021 is non-cyclical,

upward, contingent, with a significant level (up to 69%) of variability. The regularities of the dynamics of the volume of income for the same period in the quarterly section were determined with a lower level of reliability, and their cyclical and ascending nature was confirmed. The regularities of the dynamics of the volume of revenues from excise tax collection in a monthly section for the same period are anti-persistent, chaotic, the trends of the dynamics are not determined with a sufficient level of reliability. Calculation of entropy and entropy production made it possible to determine the periods of dissipation of the volume of income, which coincided for the monthly and quarterly scale of measurements. The results of the study confirm that the use of trends in the dynamics of the volume of tax revenues from the payment of excise taxes for their forecasting is not appropriate.

The scientific and practical principles of forecasting the amount of tax revenues from the payment of excise taxes to the budget of Ukraine have been developed, which, unlike the existing ones, take into account the set of interactions between the factors of influence on the amount of revenues, between the factors of influence and the amount of revenues with an action lag due to the formation of a network of parametric and situational models and make it possible to overcome the shortcomings of the anti-persistence of dynamics in the construction of forecasts.

It is shown that an important condition for the effective implementation of the budget and tax policy regarding the use of the potential of excise taxation is its tax administration, which is characterized by the following main features: systematicity, legislative basis, planning, purposefulness, efficiency, dynamism. Administration of excise taxation is defined as a system of justified measures of influence of authorized subjects on the development of tax relations between the state and excise payers in order to achieve the goals of excise policy, as a component of budget and tax policy.

The reasons for insufficient use of the potential of excise taxation have been identified (deficiencies in tax legislation, lack of interaction between registration authorities and the tax service, an increase in the number of unsubmitted declarations, a discrepancy between: a) the number of potential and registered taxpayers, b) the estimated amount of taxes and the actual amount paid, c) the calculated amount of taxes

and their real value) and the measures and institutional conditions for elimination of tax arrears/non-payment of excise taxes to the budget are outlined.

Methodical approaches to assessing the effectiveness of tax administration will be developed through the development of a system of indicators of the effectiveness of excise tax potential management in the formation of budget resources, which are based on the determination of probable, optimal and realized potentials, which will make it possible to determine the optimality, efficiency of administration and adequacy of forecasting the potential of excise tax.

The provisions of the dissertation were used in the educational process of the University of Customs and Finance in the teaching of the disciplines "Finance", "Tax System", "Finances of Business Entities" and "Financial Policy of the State".

The proposed sequence of calculating the potential of the excise tax in the formation of budget resources; methodical principles of assessing the quantitative regularities of the dynamics of the volume of revenues from excise tax collection; scientific and practical principles of forecasting the amount of tax revenues from the payment of excise taxes to the budget; methodical approaches to assessing the effectiveness of tax administration can be useful in the analytical work of legislative and executive authorities.

Keywords: budget, budget resources, revenues, taxes, budget imbalances, consumption tax, excise taxation, excise goods, excise taxation potential, tax administration, tax evasion, efficiency, budget forecasting, excise policy.

**СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНІ
ОСНОВНІ НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ**

Статті у наукових періодичних виданнях України, які включено до міжнародних наукометричних баз Scopus та/або Web of Science

1. Lysiak L., Grabchuk O., Kachula S., Shchyryi H. Research of dynamics and forecasting the budget incomes from excise taxation: the Ukraine experience. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2022. Vol.3. No 44. Pp. 51-62. (Web of Science). <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3799>. (особистий внесок 0,2 д.а.: визначено основні закономірності динаміки обсягів надходження акцизного податку).

Статті у наукових періодичних виданнях України категорії Б

2. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні *Економічний вісник університету*. 2018. № 36/1. С. 229-235. (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.1219792> (особистий внесок 0,3 д.а. - визначено роль та місце акцизного оподаткування у системі формування доходів бюджету)

3. Щирий Г.Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. №3 (65). С.271-279 (*Index Copernicus International*). (0,5 д. а.).

4. Качула С.В., Щирий Г.Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Держава та регіони*. 2020. №3(114). Ч.2. С.89-96. (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-3-39> (0,7 д.а.) (особистий внесок 0,4 д.а.: дано авторське визначення поняття «адміністрування акцизного оподаткування» та окреслено аспекти підвищення ефективності адміністрування акцизного оподаткування).

5. Щирий Г.Л. Специфічне акцизне оподаткування в Україні: етапи становлення та перспективи розвитку. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 54. 2020. С.224-231. (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.54-34>. (0,6 д.а.).

6.Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2022. №2 (78). С.139- 146. (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-20> (0,5 д. а.)

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав

7.Shchyryj H.L. Excise policy of Ukraine in the conditions of budgetary decentralization *Modern engineering and innovative technologies*. (Germany). 2020. Issue 11. Part 3. Pp. 121-138. (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.30890/2567-5273.2020-11-03-055> (0.7 д.а.)

Публікації, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

8.Щирий Г.Л. Актуальні проблеми акцизного оподаткування тютюну в Україні. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності: матеріали V міжнарод. наук. конф.* (Кременчук, 6 – 7 грудня 2017 р.) Кременчук: Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, 2017. С.95-96. (0,1 д.а.)

9. Щирий Г.Л. Проблемні аспекти формування доходів бюджету за рахунок акцизного податку на тютюнові вироби *Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Економічні перспективи розвитку підприємництва в Україні»*, (26-27 жовтня 2017 р., м. Ірпінь): у 2 ч. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. Ч.1. С.459-462. (0,2д.а.)

10. Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування тютюну: еволюція та перспективи. *Державна фінансова політика України в умовах євроінтеграції: погляди науковців та практиків: матеріали I всеукр. наук.-практ. конф.*, (Львів, 14 грудня 2017 р.) Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2018. С.227-229.(0,1д.а.)

11. Щирий Г.Л. Акцизний податок як джерело формування доходів бюджету. *Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції: матеріали міжнародної*

науково-практичної конференції (Дніпро, 23 листопада 2018 р.). Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2018. С. 217-219. (0,1 д.а.)

12. Щирий Г.Л. Сутність непрямих податків та їх роль у формуванні доходів бюджетів в Україні *Матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання»*. (01–02 березня 2019р.). Кременчук: Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, 2019. С.65-68. (0,15д.а.)

13. Щирий Г.Л. Розвиток регуляторної функції акцизного оподаткування в Україні *Актуальні проблеми економіки, управління та фінансів: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Дніпро, 19 квітня 2019 р.)*. Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2019. С.55-57. (0,1д.а.)

14. Щирий Г.Л. Реалізація податкової політики у сфері акцизного оподаткування. *Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: збірник матеріалів науково-практичного інтернет-семінару* (м. Ірпінь, 24 лютого-6 березня 2020 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. С.101-103. (0.1д.а.).

15. Щирий Г.Л. Узгодження інтересів учасників бюджетно-податкових відносин у процесі реалізації акцизної політики України. *Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики: збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Мукачєво, 6-7 квітня 2020 р.)*. Мукачєво: МДУ, 2020. С.66-67.(0.1 д.а.).

16. Щирий Г.Л. Посилення фіскальної та регулюючої функції акцизних податків. *Фінансова політика як складова економічного розвитку: тези доп. Всеукр.наук.-практ .конфер.* (Київ, 15-16 квітня 2020 р.). Київ: КНТЕУ, 2020. С.96-98. (0,1д.а.)

17. Щирий Г.Л. Акцизна політика ЄС в умовах кризи та її уроки у контексті сучасних глобальних викликів. *Матеріали I Всеукраїнської конференції «БОГОЛІБСЬКІ ЧИТАННЯ»* (присвяченої 60-річчю з дня народження доктора економічних наук, професора, заслуженого працівника народної освіти України,

академіка Академії економічних наук України, академіка Академії вищої освіти України Боголіб Тетяни Максимівни). м. Переяслав 18 вересня 2020 р.). Переяслав: ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», 2020. С.53-56. (0.2 д.а.).

18.Щирий Г.Л. Адміністрування як інструмент підвищення ефективності акцизного оподаткування. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці*: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (2-3 березня 2021 р.). Дніпро: ДДАЕУ. 2021. С.60-61. (0.1 д.а.)

19.Щирий Г.Л. Акцизний податок з тютюнових виробів в Україні: питання підвищення ефективності. *Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року). Тернопіль: Західноукраїнський національний університет, 2021. Вип.2. С. 123-126. (0,2 д.а.)

20. Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у подоланні/пом'якшенні бюджетних дисбалансів. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці*: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 02-03 березня 2022р. Дніпро: ДДАЕУ, 2022. С.86-90. (0,2 д.а.)

21.Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Розвиток методичних засад оцінки потенціалу акцизного податку у генеруванні бюджетних ресурсів. *Матеріали III Міжнародної науково-теоретичної конференції «Current state of development of world science: characteristics and features»*, 5 серпня 2022 року. Лісабон, Португалія. 2022. С.26-28 (0,1 д.а.) (III International Scientific and Theoretical Conference «The current state of development of world science: characteristics and features» 05.08.2022. Lisbon, Portugal) (особистий внесок 0,1 д.а.: визначено методичні засади оцінки потенціалу акцизного податку як джерела бюджетних ресурсів).

ЗМІСТ

ВСТУП.....	17
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВОЇ СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ.....	26
1.1.Концептуалізація потенціалу акцизного оподаткування та ефективності його реалізації у системі формування бюджетних ресурсів.....	26
1.2.Бюджетно-податкова політика та детермінанти зміцнення і реалізації потенціалу акцизного оподаткування для формування бюджетних ресурсів.	41
1.3.Досвід зарубіжних країн щодо формування та реалізації потенціалу акцизного оподаткування.....	55
Висновки до розділу 1.....	69
Список використаних джерел до розділу 1.....	72
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ У ФОРМУВАННІ РЕСУРСІВ ДЕРЖАВНОГО ТА МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ.....	84
2.1.Розвиток акцизного оподаткування в період трансформаційних перетворень.....	84
2.2.Формування ресурсів державного та місцевих бюджетів в Україні від акцизного оподаткування.....	95
2.3.Методичні засади оцінювання потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів.....	105
Висновки до розділу 2.....	121
Список використаних джерел до розділу 2.....	123
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ.....	127
3.1.Визначення основних закономірностей динаміки обсягів надходжень від акцизного оподаткування до бюджету України.....	127
3.2.Прогнозування обсягів надходжень бюджетних ресурсів від справляння акцизного податку.....	145
3.3.Удосконалення системи адміністрування акцизного оподаткування в умовах нестабільності.....	162
Висновки до розділу 3.....	180
Список використаних джерел до розділу 3.....	183
ВИСНОВКИ.....	190
ДОДАТКИ.....	194

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Наявність бюджетних ресурсів є невід’ємною умовою належного виконання державою та органам місцевого самоврядування визначених функцій і завдань суспільного розвитку. Завдання дотримання вимоги стабільності функціонування бюджетної системи та можливості забезпечення суспільного розвитку потребує мобілізації достатніх коштів у державному та місцевих бюджетах. Важливим джерелом у системі формування бюджетних ресурсів є непрямі податки, зокрема акцизи. Зміцнення і реалізація потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів наразі є невід’ємною складовою бюджетно-податкового реформування. Перед державною та місцевою владою постає завдання здійснення ефективного формування та використання фінансових ресурсів державного бюджету та бюджетів територіальних громад для вирішення соціальних-економічних проблем, забезпечення соціально-економічного розвитку територій, відновлення та розвитку місцевої інфраструктури, підвищення добробуту населення у поточному і в майбутньому періодах.

Прогнозування змін потенціалу акцизного оподаткування у часі є важливим при коригуванні бюджетно-податкової політики відновлення економіки нашої країни. Тому питання зміцнення та реалізації потенціалу акцизного оподаткування набуває особливої актуальності в умовах нестабільності та необхідності уникнення значних дисбалансів у бюджетній системі.

Проблематиці розвитку теоретичних засад податкового потенціалу, обґрунтування його принципів, посиленню ролі у формуванні бюджетних ресурсів, визначення напрямів підвищення ефективності бюджетно-податкової, акцизної політики, використання її інструментів для обмеження споживання шкідливих підакцизних товарів розглядаються у працях вітчизняних та зарубіжних вчених: В. Андрущенко, Н. Атаманчук, Ю. Іванова, О. Фарадинського, А. Сміта, А. Лаффера, Л. Баранник, Л.Демиденко, Т.Дулік,

Дж. Делонга, В. Коротуна, Г. Кучер, А. Крисоватого, І. Лютого, Л. Лисяк, В. Макогон, В. Мельника, В. Опаріна, Л. Олейнікової, Т. Паєнтко, Ю. Панури, М. Пасічного, О.Покатаєвої, О.Портної, К.Проскури, К.Роменської, Е. Сабай (. Sabaj). М.Кагвеси (Kahvesi), О.Сидорович, Л.Сидельникової, В. Тропіної, В. Федосова, І.Хлебнікової, К.Швабія, І. Чугунова, С. Юрія, Ф. Челоупка, А. Юреклі, Дж. Фонга.

Водночас, потребують поглиблення наукового доробку теоретичні питання визначення сутності потенціалу акцизного оподаткування у системі формування ресурсів бюджетів, посилення його ролі у забезпеченні стабільності формування бюджетних ресурсів, які залишаються актуальними на сучасному етапі розвитку публічних фінансів. Успішна практична реалізація потенціалу податкової складової формування бюджетних ресурсів держави та її адміністративно-територіальних утворень потребує подальшого розвитку теоретичних, методичних та практичних підходів в умовах нестабільної економічної ситуації, що визначило мету, об'єкт, предмет та зміст дисертаційного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконувалася в межах науково-дослідних робіт кафедри фінансів, банківської справи та страхування Університету митної справи та фінансів за темами: «Фінансове забезпечення реалізації функцій держави в умовах соціально-економічних перетворень» (№ держреєстрації 0116U003915), «Бюджетний потенціал в умовах фінансової децентралізації» (№ державної реєстрації 0120U101486), у межах яких було досліджено роль специфічних акцизів як інструментів формування доходів бюджетів та вагомого джерела реалізації функцій держави; шляхи удосконалення акцизної політики України в умовах бюджетної децентралізації.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розвиток теоретико-методичних засад і розробка практичних рекомендацій щодо зміцнення і реалізації потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів в Україні.

Досягнення мети дослідження зумовило необхідність визначення і розв'язання таких завдань:

- визначити сутність поняття «потенціал акцизного оподаткування» та його місце і функції у системі формування бюджетних ресурсів
- окреслити основні детермінанти реалізації потенціалу акцизного оподаткування в умовах трансформаційних змін та економічної нестабільності та напрями бюджетно-податкової політики їх пом'якшення чи усунення;
- дослідити та узагальнити досвід зарубіжних країн щодо зміцнення та реалізації потенціалу акцизного оподаткування;
- виокремити етапи становлення системи специфічного акцизного оподаткування в Україні;
- розробити науково-методичний підхід оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів;
- розвинути методичні засади оцінювання основних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку;
- здійснити прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку до бюджету України та окреслити стратегічні напрями подолання бюджетних дисбалансів;
- обґрунтувати напрями удосконалення адміністрування акцизного оподаткування та розробити систему показників оцінки ефективності управління його потенціалом у формуванні бюджетних ресурсів.

Об'єктом дослідження є процес зміцнення та реалізації потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади потенціалу акцизного оподаткування як інструменту формування бюджетних ресурсів держави та територіальних громад.

Методи дослідження. У ході дослідження автором застосовувались як загальнонаукові, так і спеціальні методи, що дозволило досягти концептуальної цілісності дослідження. У роботі для розробки теоретичних, методичних та прикладних аспектів розвитку потенціалу акцизного оподаткування використано

системний підхід та сукупність методів, які забезпечують його реалізацію, а саме: абстрагування – для визначення сутнісних характеристик потенціалу акцизного оподаткування, формулювання принципів оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів; аналізу – для визначення місця і ролі акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів, встановлення кількісних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку до бюджету; синтезу – для розробки науково-методичного підходу оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, методичних засад оцінки кількісних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку та показників оцінки ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів; R|S-аналізу – для оцінки персистентності динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку до бюджету України та факторів впливу на нього; кореляційно-регресійного аналізу – для визначення параметрів відтермінованого впливу фіскальної ефективності акцизного податку на обсяг неподаткових надходжень до Зведеного бюджету України, встановлення лагу дії між факторами впливу, між факторами впливу та обсягом податкових надходжень від справляння акцизного податку до бюджету України; ймовірнісного аналізу – для визначення найбільш імовірного значення показників фіскальної ефективності акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, оцінки періодів дисипації у отриманні надходжень від справляння акцизного податку та при побудові сценарних моделей; економіко-математичного моделювання – для побудови мережі параметричних та сценарних моделей для прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку; табличний і графічний – при поданні наглядного зображення результатів дослідження та їх узагальнення.

Інформаційну базу дослідження становлять закони, нормативні акти щодо формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів України; аналітичні та статистичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної

податкової служби України, Державної казначейської служби України, Національного банку України, Державної служби статистики України, нормативні документи та аналітичні матеріали органів влади провідних країн світу, матеріали із офіційних сайтів Всесвітньої організації охорони здоров'я (ВООЗ), Євростату, Світового банку та з інших офіційних сайтів, наукові праці зарубіжних і вітчизняних учених, інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

вперше

– розроблено науково-методичний підхід оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, який ґрунтується на принципах наукової обґрунтованості, системності, функціональності, економічності, повторюваності, цілепокладання та використовує відтерміновані закономірності впливу показників фіскальної ефективності акцизного податку на обсяги податкових та неподаткових надходжень до Зведеного бюджету, що дає змогу оцінити фіскальну та регулювальну складові потенціалу;

набули подальшого розвитку

- визначення потенціалу акцизного оподаткування, як сукупності фінансових ресурсів із різних джерел, які підлягають мобілізації для формування бюджетних ресурсів завдяки законодавчо визначеному механізму оподаткування підакцизних товарів та незадіяні кошти, резерви і ресурси, які можуть бути мобілізовані для окресленої мети як за максимально можливої ефективності використання потенціалу системи акцизних податків, так і за рахунок розширення бази акцизного оподаткування за умови встановлення відповідних інституційних, просторових та часових обмежень;

– методичні засади оцінки кількісних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку за рахунок розробки підходу, який, на відміну від існуючих, враховує зміни закономірностей динаміки під час зміни масштабу вимірювань, що дало змогу визначити антиперсистентний характер динаміки обсягу податкових надходжень податку та періоди їх дисипації;

– методичні підходи до оцінки ефективності податкового адміністрування за рахунок розробки системи показників ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, які ґрунтуються на визначенні імовірного, оптимального та реалізованого потенціалів та дають змогу визначити оптимальність, ефективність адміністрування та адекватність прогнозування потенціалу акцизного податку;

удосконалено:

– узагальнення досвіду формування бюджетних ресурсів за рахунок задіяння потенціалу акцизного оподаткування в країнах з розвинутою і трансформаційною економікою, що надасть можливість підвищити ефективність реалізації регуляторного механізму бюджетно-податкової політики у частині формування бюджетних ресурсів та сприятиме послабленню бюджетно-податкових дисбалансів;

- виокремлення етапів становлення системи специфічного акцизного оподаткування в Україні, враховуючи зміну ролі потенціалу акцизного оподаткування у виконанні ним фіскальної, регуляторної, соціальної функції, та інституційних умов, зокрема змін формальної складової інституційного середовища, що сприятиме подальшому розвитку та реалізації потенціалу акцизного оподаткування

- наукові (науково-практичні) засади прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків до бюджету України, що, на відміну від існуючих, враховують сукупність взаємодій між факторами впливу на обсяг надходжень, між факторами впливу та обсягом надходжень із лагом дії за рахунок формування мережі параметричних та ситуаційних моделей та дають змогу подолати недоліки антиперсистентності динаміки у побудові прогнозів;

- узагальнення детермінант, що впливають на реалізацію потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів та розвиток положень щодо необхідності активного використання інструментарію бюджетно-податкової політики для їх нейтралізації, що сприятиме зміцненню дохідної частини державного та місцевих бюджетів.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що отримані результати та висновки щодо удосконалення бюджетно-податкової політики використані при написанні заключного звіту з науково-дослідної роботи кафедри фінансів, банківської справи та страхування Університету митної справи та фінансів, у навчальному процесі при викладанні дисциплін «Фінанси», «Податкова система», «Фінанси суб'єктів господарювання» та «Фінансова політика держави».

Основні результати дослідження мають прикладне значення для оцінювання потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів державного бюджету та бюджетів територіальних громад, зокрема методичні засади оцінки кількісних закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку та науково-практичні засади прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків. Використання зазначених наукових результатів дає змогу з більшою точністю прогнозувати обсяг надходжень від справляння акцизного податку та можливі кризові періоди у формуванні бюджетних ресурсів. Науково-методичний підхід оцінки потенціалу акцизів у формуванні бюджетних ресурсів території заплановано до впровадження у діяльності Департаменту фінансів Дніпропетровської обласної державної адміністрації при визначенні прогнозних обсягів надходжень до бюджетів місцевого самоврядування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів у 2022 та 2023 роках (довідка від 31.01.2022 р. №182/0/17-22).

Положення дисертаційної роботи були використані в навчальному процесі фінансового факультету Університету митної справи та фінансів при викладанні дисциплін «Фінанси», «Податкова система», «Фінанси суб'єктів господарювання» та «Фінансова політика держави» (довідка 06.10.2021р. №10-28/01/1796).

Особистий внесок здобувача полягає у розвитку теоретико- методичних засад і розробці практичних рекомендацій щодо зміцнення і реалізації

потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів в умовах нестабільності.

Результати дослідження, що викладені в роботі та винесені на захист, одержані автором особисто і відображені у списку публікацій здобувача за темою дисертації.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати досліджень оприлюднені та одержали позитивну оцінку на 14 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, серед яких: «Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності» (м. Кременчук, 6 – 7 грудня 2017 р.); «Економічні перспективи розвитку підприємництва в Україні», (м. Ірпінь, 26-27 жовтня 2017 р.); «Державна фінансова політика України в умовах євроінтеграції: погляди науковців та практиків», (м. Львів, 14 грудня 2017 р.); «Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції» (м. Дніпро, 23 листопада 2018 р.); «Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання», (м. Кременчук, 01–02 березня 2019р.); «Актуальні проблеми економіки, управління та фінансів: молодіжний погляд» (м. Дніпро, 19 квітня 2019 р.); «Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації» (м. Ірпінь, 24 лютого-6 березня 2020 р.), «Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики» (м. Мукачєво, 6-7 квітня 2020 р.), «Фінансова політика як складова економічного розвитку» (м. Київ, 15-16 квітня 2020 р.); «БОГОЛІБСЬКІ ЧИТАННЯ» (м. Переяслав 18 вересня 2020 р.), «Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці» (м. Дніпро, 2-3 березня 2021 р.); «Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С.І.Юрія» (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року); «Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці» (м. Дніпро, 02–03 березня 2022 р.); «Current state of development of world science: characteristics and features» (5 серпня 2022 року. Лісабон, Португалія).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 21 наукову працю, з яких - 6 статей у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних інформаційних і наукометричних баз (із них - 1 стаття в науковому виданні України, включеному до наукометричної бази WoS), 1 стаття - в зарубіжному науковому періодичному виданні, включеному до міжнародних інформаційних і наукометричних баз, 14 публікацій у збірниках тез доповідей міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій. Загальний обсяг публікацій становить 5,7 д.а., з яких особисто автору належать 4,7 д.а.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел до розділів і додатків. Загальний обсяг роботи складає 220 сторінок комп'ютерного тексту,

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ЯК СКЛАДОВОЇ СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ

1.1. Концептуалізація потенціалу акцизного оподаткування та ефективності його реалізації у системі формування бюджетних ресурсів

Необхідність вирішення проблеми зростання бюджетних ресурсів потребує посилення уваги до теоретичних підвалин потенціалу акцизного оподаткування та обґрунтування напрямів його посилення і найповнішої реалізації.

Проблематиці розвитку теоретичних засад зміцнення та реалізації податкового потенціалу, обґрунтування його принципів, посиленню ролі у формуванні бюджетних ресурсів, напрями підвищення ефективності бюджетно-податкової, акцизної політики розглядаються у працях В. Андрущенка, А. Сміта, А. Лаффера Л. Демиденко, Дж. Делонга, В. Коротуна, Г. Кучер, А. Крисоватого, І. Лютого, Л. Лисяк, В. Макогон, В. Мельника, В. Опаріна, М. Пасічного, О. Портної, В. Федосова, І. Чугунова, С. Юрія та інших, використання інструментів податкової політики для обмеження споживання шкідливих підакцизних товарів – у праці Ф. Челоупка, А. Юреклі, Дж. Фонга.

Успішна практична реалізація потенціалу податкової складової формування бюджетних ресурсів держави та її адміністративно-територіальних утворень потребує подальшого розвитку теоретичних підходів відповідно до надбань фінансової науки.

Метою цього підрозділу є визначення сутнісних характеристик потенціалу акцизного оподаткування, його функцій і ролі у системі формування бюджетних ресурсів.

Стосовно сутності потенціалу загалом О.В.Портна зазначає, що він «імпліцитно включає в своє визначення відношення до результату своєї реалізації», відтак виникають нові можливості у пізнанні його сутності [49, с.70].

Фінансовий потенціал держави та фінансові ресурси є детермінантою прогресивного суспільного розвитку, дефіцит яких приводить до послаблення ролі держави у прогресивному суспільному розвитку.

Дослідники використовують схожі за змістом підходи до тлумачення поняття «фінансовий потенціал». А. Буряченко дає широке визначення фінансового потенціалу регіону як здатність акумулювати фінансові ресурси шляхом «використання наявних доходних джерел та формування сприятливого інвестиційного клімату завдяки застосуванню відповідних фінансових інструментів...» [7, с.16]. М. Козоріз та Г. Возняк визначають фінансовий потенціал регіону як «динамічне поєднання наявних (реальна складова) та потенційних (умовна складова) фінансових ресурсів, які можуть бути мобілізовані та реалізовані фінансовою системою регіону за певних умов для забезпечення соціально-економічного розвитку регіону» [25, с.7]. С. Шумська дає таке визначення фінансового потенціалу: це «сукупність фінансових ресурсів (що є у наявності та які можуть бути мобілізовані) усіх сфер та ланок фінансової системи, що утворюються за рахунок внутрішніх та зовнішніх джерел, а також коштів і ресурсів із джерел, які з різних причин є недоступними чи незадіяними в межах часового періоду, що у цілому характеризують фінансові можливості як окремих суб'єктів економіки, так і країни загалом» [74, с.59.]

Аналіз теоретичних напрацювань щодо тлумачення сутності фінансового потенціалу надає можливість визначити його характерні властивості, зокрема здатність виступати:

- основою процесу розвитку;
- можливістю до використання/руху ресурсів/коштів;
- резервом для підтримки та захисту від впливу ризиків;
- результатом економічних відносин у просторі та часі;
- об'єктом управління.

Узагальнення різних підходів до визначення фінансового потенціалу загалом дозволяє О.В. Портній виокремити такі: результативний, ресурсний, відтворювальний, факторний, комбінований, екстремальний та ряд інших [49, с. 20].

Залежно від кількісного та якісного стану, динаміки фінансових активів формується фінансовий потенціал центральних та місцевих органів влади, який постійно змінюється у часі: накопичується, зміцнюється і витрачається/реалізується.

Фінансовий потенціал тісно пов'язаний з фінансовими ресурсами, він є підґрунтям їх формування і нарощення. Є. Волковський так визначає взаємозв'язок між фінансовими ресурсами і фінансовим потенціалом: «фінансові ресурси посідають певне місце на траєкторії руху», а фінансовий потенціал, як передумова продовження руху і його динаміки, - «подальший напрям такого руху» [9].

Кардинальні трансформації ролі держави і розширення її функцій у процесі еволюції суспільства, процеси бюджетної децентралізації визначили широкі можливості задіяння фінансового потенціалу країни загалом і територій зокрема, а також особливості та обсяги формування фінансових ресурсів, зокрема публічних, для стабільного соціально-економічного розвитку. Від обсягів фінансових ресурсів держави, відтак, її можливостей, залежить повнота і ефективність надання суспільних благ і послуг, узгодження інтересів держави та суб'єктів економіки.

Г.В. Кучер визначає фінансові ресурси, як «...фінансові активи, формування, використання та рух яких спрямовано на забезпечення потреб у фінансуванні державних функцій, повноважень, фінансово-економічної діяльності в обсягах, достатніх для досягнення поставлених цілей і завдань, є необхідною умовою та відображають сукупність фінансово-економічних відносин і взаємозв'язків щодо формування, використання й нарощування фінансового потенціалу розвитку» [33, с.30].

У складі фінансових ресурсів виокремлюють фінансові ресурси державних (централізовані фінансові ресурси) і місцевих (децентралізовані фінансові ресурси) бюджетів. У цьому контексті слід зазначити, що через систему публічних фінансів, як основної ланки фінансової системи країни, перерозподіляється близько половини ВВП у більшості країн світу.

Фінансові ресурси, відображаючи економічні відносини між суб'єктами економіки і державою у процесі перерозподілу ВВП, за допомогою податків, як основного інструменту державного перерозподілу доходів і фінансових ресурсів, набувають форми бюджетних ресурсів.

Сучасні підходи науковців власне процес формування бюджетних ресурсів розглядають як необхідну умову ефективного виконання державою суспільно необхідних функцій та складову суспільного розвитку. У цьому контексті на центральному та місцевому рівнях управління формуються фонди грошових коштів – бюджети. Бюджет відображає економічні відносини щодо акумуляції коштів та забезпечення суспільно-необхідних (колективних) потреб. Загалом функціонування та розвиток фінансової бази органів влади різних рівнів є підґрунтям належного виконання ними власних та делегованих повноважень та значною мірою залежить від зміцнення фінансового потенціалу і його ефективної реалізації.

Величина бюджетних ресурсів держави та органів місцевого самоврядування формується за рахунок сформованої системи різних джерел, вагоме місце серед яких займають податкові надходження. Місце потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів схематично представлено на рисунку (рис.1.1).

Достатність і стабільність джерел бюджетних ресурсів держави та органів місцевого самоврядування значною мірою залежить від організації їх формування, злагодженості та ефективності функціонування податкової системи, податкового потенціалу, а також адекватності використання надбань фінансової теорії у практичних реаліях його зміцнення і ефективного задіяння.



Рис.1.1. Місце потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів (складено автором)

При цьому величина податкової складової формування бюджетних ресурсів має бути узгоджена та співставна з обсягом загальних видатків бюджету та «потенційним фіскальним ефектом економічно виправданого державного запозичення», що свідчить про діалектичне поєднання боргових інструментів і оподаткування [62].

Податковий потенціал загалом представляє собою весь обсяг фінансових ресурсів країни чи певної території, що підлягають оподаткуванню. Більшість дослідників трактує податковий потенціал як можливість і здатність до стягнення коштів, що справляються з суб'єктів господарювання та домогосподарств – платників податків, а також тих, які згідно з чинним законодавством на визначений момент часу не були стягнені.

Гранична межа використання фінансових ресурсів з метою оподаткування визначається встановленими нормами чинного у певній країні законодавства. Максимально можлива потенційна (розрахункова) сума податків і зборів, яку можна справити в умовах чинного податкового законодавства становитиме

граничний податковий потенціал на період дії нормативно-правових актів (за певний період часу). У випадку змін законодавства ця величина зміниться у бік збільшення або зменшення. Реалізована частка податкового потенціалу фактично залежить від багатьох факторів, які буде розглянуто у наступному підрозділі. Загалом податковий потенціал є динамічною величиною і важливим завданням його є зміцнення та контроль за ефективним використанням у системі формування бюджетних ресурсів.

Перш ніж визначитися із тлумаченням потенціалу акцизного оподаткування, розглянемо сутність і властивості податків та зокрема акцизів.

У Оксфордському словнику «Фінанси» наводиться таке визначення податку: «збір, що стягується центральним урядом або місцевими органами з фізичних осіб та корпорацій на фінансування витрат держави, а також в якості засобу проведення фіскальної/бюджетної політики» [71, с. 413]. Іншими розповсюдженими визначеннями є такі: згідно ПКУ податок – «обов'язковий безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податків» відповідно до ПКУ, іншого закону з питань оподаткування; «податки – це економічна категорія, яка відображає фінансові відносини, що складаються між органами державної і місцевої влади, юридичними і фізичними особами щодо мобілізації до бюджетів і державних цільових фондів частини вартості ВВП, визначеної на законодавчому рівні, з метою забезпечення громадян суспільними благами і послугами» [70].

Серед непрямих податків окремо виділяються акцизи. Система акцизів потенційно може бути доволі розгалуженою, водночас дозволяє дотримуватися загальних принципів оподаткування. За об'єктом оподаткування акцизи відносяться до групи податків на споживання.

У Податковому кодексі України (ПКУ) акцизний податок визначається як непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), віднесених законодавчо до підакцизних, що включається у ціну товару.

Термін "акциз", як вважають дослідники, походить етимологічно від слів *exijs* чи *accise* (відповідно голандською чи старофранцузькою мовами), що у

перекладі означає «оцінка для оподаткування». Є й інші версії його походження: «акциз» походить від перекладу із латині слова «accidere», («вирізати», або «відрізати»). V. Thuronyi зазначав, що вирізалися відмітки на спеціальній палиці, яка використовувалася для вимірювання кількості рідини в посуді для подальшого оподаткування [113].

Ще в середині XVII століття потенційно вагомою була фіскальна роль акцизів, що відмічав французський економіст Ф. Демезон: акциз «здатен самостійно принести казни стільки ж і навіть більше, ніж всі інші податки» [Цит. за: Черник Д.Г. Налоги. М., 1995. С. 15.]. Зважаючи на це, проблема вибору об'єктів для акцизного оподаткування здавна стояла перед державою. Акциз разом із митом фактично одна із найбільш ранніх форм непрямого оподаткування. Так, акцизи існували ще в Стародавньому Римі (на сіль та деякі предмети масового споживання). У Стародавньому Китаї акциз стягувався з чаю, напоїв, риби, цукрової тростини, що використовувалася як паливо і будівельний матеріал для покрівлі [92]. На теренах України індивідуальний/специфічний акциз також завжди відігравав важливу фіскальну роль. Перш за все це стосується акцизу на алкогольну продукцію, включаючи «хмільні напої» – квас, пиво, питний мед.

Оподаткування виступає фінансовим механізмом формування бюджетних ресурсів (доходів бюджетів) у системі перерозподілу фінансових ресурсів між державою та споживачами. Забезпечуючи акумулювання частки бюджетних ресурсів, воно здатне у тій чи іншій мірі регулювати сфери, напрями, масштаби активізації соціально-економічного розвитку за умови ефективної бюджетно-податкової політики.

В існуючій класифікації податків загалом здійснено поділ податків на прямі і непрямі. До групи непрямих податків відносять ті, які стягуються безпосередньо із споживача певної продукції/товарів. Тобто непрямі податки - податки у ціні товару, вони перекладені на споживача шляхом включення їх до ціни реалізації товарів, тому їх відносять до податків на споживання. А. Лаффер вважав, що в середині однієї країни поділ податків на прямі та непрямі має

здійснюватися, ґрунтуючись на надмірності „прогресії оподаткування доходів і прибутків та великими акцизами на товари і послуги з високою еластичністю попиту” [105, с. 14]. І. Озеров стверджував, що для непрямих податків характерна більша стійкість надходжень, а фіскальна ефективність прямих податків залежить від платоспроможності населення. Крім того, можливість зниження податкового тягара у платника виникає лише у разі його відмови від задоволення низки власних потреб, тобто через зниження рівня споживання окремих товарів. [44, с. 247].

Сучасні науковці здебільшого вважають, що непрямі податки оцінюють суб’єктивну платоспроможність, що проявляється у витратах окремих осіб при придбанні певних товарів чи використанні певного виду послуг [26, с. 182].

На сьогодні в країнах ОЕСР застосовують наступну класифікацію податків: податки на доходи і прибутки, внески в фонд соціального страхування, податки на власність, податки на споживання та інші податки. В більш загальному вигляді поділ податків здійснюється відповідно до бази оподаткування, а саме окремими видами визначають податки на доходи, майно та споживання [117, с. 15].

Зарубіжні автори, досліджуючи акцизні податки відзначають такі їх особливості, як стягнення з відносно вузького асортименту товарів чи послуг [99], привабливість з позиції забезпечення значних бюджетних надходжень за менших економічних чи політичних втрат порівняно з іншими податками, забезпечення можливості контролю над зовнішніми ефектами, наприклад, за забрудненням природного середовища; можливість встановлення на ряд державних послуг, що забезпечить перекладання податкового навантаження на коло споживачів цих послуг [100].

Акцизне оподаткування, як складова непрямих оподаткування, зокрема податків на споживання, виконує ряд функцій, які щільно пов’язані з функціями специфічних акцизів та пов’язані з сутнісною характеристикою непрямих податків. Як відомо, прояв функцій непрямих податків характеризує їх сутність. У науковій літературі більшість науковців виокремлюють фіскальну та

регуляторну функції податків загалом. Враховуючи, що головне суспільне призначення податку – формування фінансових (бюджетних) ресурсів держави та акумулювання їх у бюджеті та позабюджетних фондах задля задоволення суспільних потреб, фіскальна функція податку визнається багатьма науковцями як основна. Регуляторна функція вважалась підпорядкованою фіскальній, водночас після революційної праці Дж. М. Кейнса «Загальна теорія зайнятості, проценту і грошей», податки стали активним інструментом державного регулювання. Ряд видатних зарубіжних і вітчизняних вчених зазначають важливість регулюючої функції податків і сьогодні це є загально визнаним [2; 39]. Також, поряд з цим, у все більшому колі досліджень сутність податку «...впливає з природи людини, її прагнень, поведінки як істоти, життя якої поза суспільно-державними умовами неможливе», тобто додається соціальна функція податку [2]. В.Б. Тропіна зазначає, що виконуючи фіскальну і регуляторну функції податки виступають дієвим інструментом бюджетно-податкової політики, але при цьому акцентує особливу увагу на соціальній функції податку, трактуванні самого податку не лише як економічної категорії, а і врахуванні, що воно є «соціальним інститутом, що сприяє виробленню достатньої кількості суспільних благ і забезпеченню засад життєдіяльності соціального організму» [69, с.30].

І. Чугунов і О. Жукевич визначають непряме оподаткування одним з основних інструментів бюджетно-податкової політики та окреслюють його вагому фіскальну роль у формуванні бюджетних ресурсів, відмічають здатність податків на споживання впливати на обсяг виробництва товарів, надання послуг, обмежувати споживання певних видів товарів [73, с. 62].

Таким чином, непрямі податки, як і податки взагалі, виконують фіскальну, регулюючу і соціальну функцію. Причому, природа кожної функції двоїста: реалізуючи фіскальну функцію податки сприяють мобілізації бюджетних ресурсів (доходів бюджетів), що забезпечує фінансування видатків і соціального спрямування, отже опосередковано виконують соціальну функцію. Здійснюючи функцію регулювання, непрямі податки реалізують соціальну функцію, адже

вона реалізується через механізми звільнення від оподаткування, зміни ставок оподаткування, впровадженням податкових пільг тощо. Іншим важливим аспектом соціальної функції акцизного податку є його підвищення з метою зниження споживання шкідливих для здоров'я населення товарів.

Отже, прояв функцій потенціалу акцизного оподаткування формує/визначає їх сутність. У науковій літературі окремо не виділяються і не досліджуються функції потенціалу акцизного оподаткування. У монографії О.В. Портної ґрунтовно досліджується сукупний фінансовий потенціал країни, що дозволило автору виокремити функції сукупного фінансового потенціалу країни, невіддільним компонентом якого є податковий потенціал. Дослідниця поділяє визначені функції сукупного фінансового потенціалу країни на основні (мобілізаційна, накопичувальна, реалізаційна), похідні (відтворювальна, перерозподільна, регулююча) та вмінені (соціальна, координаційна, контрольна та інші) [49, с.42].

Наведений підхід можна застосувати до визначення функцій потенціалу акцизного оподаткування. У переліку функцій сукупного фінансового потенціалу автором не визначено таку, як перерозподільна. Потенціал акцизного оподаткування виконує також функцію перерозподілу (наприклад, акциз на товари розкоші, виконує перерозподільну функцію, адже основними споживачами є заможні верстви населення).

Слід зазначити, що тривала еволюція застосування акцизів та фіскальних монополій привела до скасування недосконалих форм і методів застосування непрямого оподаткування, розширювала його функції. Зокрема, відбувалося поступове скорочення переліку товарів, при реалізації яких застосовувався акциз. На сучасному етапі розвитку у країнах світу визначають такі основні групи підакцизних товарів:

- 1) товари повсякденного вжитку, шкідливі для здоров'я людини
- 2) товари, виготовлення або споживання яких наносить шкоду навколишньому середовищу,
- 3) товари - предмети розкоші.

До першої групи відносяться традиційні акцизи на тютюнові вироби, алкогольні напої, напої з великим вмістом цукру, оподаткування яких приносить високі доходи, незважаючи на вузьке коло виробників, та спрямоване на забезпечення фіскальної цілі і обмеження споживання шкідливих для здоров'я товарів. Другу групу формують паливно-мастильні матеріали та інша продукція, які крім фіскальної функції, направлені на подолання негативних наслідків для навколишнього середовища. Третю групу формують товари розкоші (яхти, літальні апарати, дорогоцінні метали чи каміння тощо), оподаткування яких виконує функцію перерозподілу доходів, оскільки основними споживачами є заможні верстви населення.

Таким чином, акцизне оподаткування має значний регуляторний потенціал щодо певного коригування споживчої корзини населення та виробництва групи підакцизних товарів, а також потужний фіскальний потенціал щодо порівняно швидкого формування бюджетних ресурсів. Враховуючи, що акцизне оподаткування здійснює забезпечення податкового фінансування суспільних потреб, використання його потенційних резервів/можливостей може бути розширеним чи звуженим, враховуючи стадію економічного циклу та бюджетно-податкову політику держави.

Водночас, окрім значного фіскального й регуляторного потенціалу, акцизного оподаткування слід виокремити його важливу соціальну роль у аспекті можливої мінімізації споживання шкідливих товарів (насамперед алкоголю та виробів із тютюну, його замінників). Мова йде про знаходження балансу між наповненням державного та місцевих бюджетів і станом громадського здоров'я, власне - задіяння соціального потенціалу акцизного оподаткування. Останній також опосередковано проявляється у бюджетному фінансуванні соціальних видатків бюджетів.

Іншою важливою складовою потенціалу акцизного оподаткування вважаємо екологічний потенціал. Саме акцизи на паливо можна вважати неявними платежами за викиди вуглецю, адже податкові зобов'язання зростають відповідно (як правило, пропорційно) обсягам споживання окремих видів

палива. Потенційна можливість цього акцизу полягає у розширенні податкової бази за рахунок оподаткування всіх видів палива, що видобувається в країні, що сприятиме узгодженню використання ряду корисних копалин з наслідками для змін клімату (зумовленими викидами вуглецю) [119; 120]. Водночас, слід зазначити, що ПДВ та акцизні податки враховані у ціні палива, отже ставки акцизного податку доцільно використовувати як інструменти регулювання цін на нього (зниження/підвищення цін) та стимулювання інвестицій, відтак реалізувати, крім екологічного, регуляторний потенціал акцизного оподаткування.

Таким чином, потенціал акцизного оподаткування діалектично взаємопов'язаний з бюджетними ресурсами та найповніше розкривається у системній єдності фіскального, регулятивного, соціального, екологічного потенціалів. Формується сукупний потенціал акцизного оподаткування, як система, що об'єднує потенціали кожного з податків на споживання у формуванні бюджетних ресурсів. Зміцнення та реалізація потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів буде ефективним за умови формування відповідного інституційного середовища. Інституційне середовище формується як результат поєднання в взаємодії формальних і неформальних інститутів, при цьому інституційні перетворення суттєво впливають на ефективність бюджетно-податкової політики [3746]. Такі умови значною мірою залежать від специфічних рис тієї чи іншої країни в історичному та соціокультурному аспектах, отже від інституційних характеристик суспільства. Слабке та невизначене інституційне середовище гальмує «роботу» ринкових регуляторів, сприяє посиленню свавілля бюрократії, збільшує трансакційні та виробничі витрати. У зв'язку з цим стратегічні напрями переходу до ендогенно орієнтованої моделі розвитку економіки України потребують подальшого удосконалення інституційних основ та умов формування і реалізації бюджетно-податкової політики, і на цій основі пошуку шляхів вирішення назрілих проблем як у державних фінансах, так і у національній економіці в цілому, відповідно це буде сприяти зростанню надходжень до державного

бюджету і як результат покращенню рівня і якості надання суспільних послуг, зокрема реалізації пріоритетних програм ресурсозбереження.

Узагальнення сутнісних характеристик потенціалу акцизного оподаткування дозволяє визначити його складові. Структурно-функціональну схему потенціалу акцизного оподаткування зображено на рис. 1.2.



Рис.1.2. Структурно-функціональні складові формування і реалізації потенціалу акцизного оподаткування (складено автором)

Підвищення ефективності реалізації потенціалу акцизного оподаткування є надзвичайно важливим з огляду на посилення ступеня фінансової вразливості бюджетної системи і бюджетної сфери України, зростання бюджетних дисбалансів. Проблематика причин виникнення ступеня фінансової вразливості, зокрема бюджетної сфери, бюджетних дисбалансів на сучасному етапі розвитку країн світу знаходиться у фокусі уваги вчених та урядів. У цьому аспекті актуальним постає питання пом'якшення бюджетних дисбалансів, навіть

відновлення бюджетної рівноваги, використовуючи потенціал акцизного оподаткування. Це стосується як державного, так і місцевих бюджетів. Адже вертикальна диспропорція останніх зумовлена все ще неефективною структурою надходжень, залишається високою частка трансфертних платежів із державного бюджету до місцевих бюджетів, що зумовлює необхідність подальшого збільшення бюджетних ресурсів за рахунок акцизного оподаткування.

Ефективне регулювання доходів і видатків державного та місцевих бюджетів здатне певним чином згладжувати/попереджувати, пом'якшувати або знижувати прояви бюджетно-податкових дисбалансів. При цьому реалізація заходів бюджетного регулювання має визначатись з урахуванням циклічності динаміки економіки та рівня стійкості системи державних фінансів. [1].

У наукових публікаціях непоодинокі пропозиції щодо збільшення фіскальної ролі акцизного оподаткування стосуються підвищення ставок акцизних податків одночасно із зміцненням бази оподаткування шляхом розширення переліку підакцизних товарів. Т.Канєва, І.Чугунов, М.Пасічний, А.Нікітішин та Н. Гусаревич вважають, що розширення переліку підакцизних товарів доцільно, виходячи з необхідності збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей в умовах ліквідації небажаних наслідків поточної ситуації із пандемією COVID-19 [102].

Ч. Светалекш ставить питання щодо стягнення акцизу на послуги мобільного зв'язку, спираючись на досвід Тайваню [110].

Л.Лисяк, К.Роменська, Н.Дуброва, С.Качула, Т.Терещенко та Т.Сальникова досліджують можливості введення акцизного податку на безалкогольні напої та продукти харчування з високим вмістом цукру для удосконалення управління бюджетними потоками в умовах кризи та військової агресії з боку Росії, за яких функціонує сучасна фінансова система України [107]. Результати, одержані авторами, сприяють розробці зважених рішень в процесі руху бюджетних потоків, а врахування їх в системі акцизного оподаткування забезпечує вибір обґрунтованого рівня ставок податку, введення нових видів

податків та забезпечення завдяки цьому функції обмеження споживання підакцизних товарів (продукції) або компенсації наслідків такого споживання.

Загалом ці пропозиції є важливими, водночас, рішення мають бути виваженими, науково обґрунтованими, спиратися на більше коло досліджень враховуючи здатність податків на споживання впливати на обсяг виробництва товарів, надання послуг, обмежувати споживання певних видів товарів [73, с. 62]. Отже, додаткових досліджень потребують аспекти платоспроможності, оцінки обсягів споживання, зростання рівня цін, інфляції тощо. Загалом, за інших рівних умов розширення переліку підакцизних товарів за рахунок оподаткування серед існуючих найбільш шкідливих для здоров'я соціуму сприятиме розширенню потенціалу формування бюджетних ресурсів та більш повному задіянню сукупності фіскального, регуляторного і соціального потенціалів акцизного оподаткування.

Відповідно до Звіту Всесвітньої організації охорони здоров'я, величезний фіскальний потенціал має в Україні оподаткування підсолоджених цукром напоїв (ПЦН) (біля 20% від їх ціни), завдяки впровадженню якого зростуть податкові надходження (на 1%) та знизиться споживання (максимум на 21%) [10]. Слід зазначити, що хвороби, пов'язані з надлишковим споживанням цукру та продукції з його значним вмістом, зокрема цукровий діабет вважається чумою сучасного світу, адже від нього щорічно помирає більше людей, ніж від туберкульозу, малярії та СНІДу разом. При цьому, за даними Міжнародної федерації діабету, витрати на охорону здоров'я у світі, обумовлені цукровим діабетом у людей віком 20-79 років склали в 2006 році 232 млрд доларів, а в 2017 році вже 727 млрд доларів.

Таким чином, потенціал акцизного оподаткування – це сукупність фінансових ресурсів із різних джерел, які підлягають мобілізації для формування бюджетних ресурсів завдяки законодавчо встановленому переліку підакцизних товарів і механізму оподаткування та незадіяні кошти, резерви і ресурси, які можуть бути мобілізовані для окресленої мети за умови встановлення відповідних інституційних, просторових та часових обмежень.

Змістовне наповнення поняття «потенціал акцизного оподаткування» дозволяє розширити його місце та роль у системі бюджетно-податкового регулювання щодо зміцнення дохідної частини державного бюджету та бюджетів громад, підвищити ефективність процесу формування бюджетних ресурсів.

Виходячи із стратегічних потреб суспільства та беручи до уваги домінуюче фіскальне призначення податків, першочерговою метою податкового регулювання є забезпечення державного/місцевих бюджетів податковими надходженнями, які відповідають плановим показникам і необхідні для фінансування вагомих суспільству видатків. У стратегії бюджетно-податкового регулювання така мета має бути пріоритетною та включає забезпечення державного бюджету та місцевих бюджетів податковими надходженнями, виходячи із суспільних потреб; зменшення тіньової економіки, за рахунок покращення сплати податків і зборів на базі побудови оптимального оподаткування їх платників; збільшення частки податків у бюджетних доходах, не допускаючи надмірного податкового навантаження; зміцнення державних фінансів за рахунок збільшення податкових надходжень; удосконалення структури системи оподаткування, підвищення рівня сплати бюджетоутворюючих податків, досягнення фіскальної збалансованості, подолання бюджетно-податкових дисбалансів та досягнення макроекономічної стабілізації.

1.2. Бюджетно-податкова політика та детермінанти зміцнення та реалізації потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів

Формування, зміцнення, розширення та ефективне задіяння потенціалу акцизного оподаткування, як результат реалізації активної бюджетно-податкової політики, є надзвичайно важливим з огляду на посилення ступеня фінансової вразливості бюджетної системи і бюджетної сфери України, зростання

бюджетних дисбалансів. Враховуючи, що податкові надходження є домінуючими у структурі доходів бюджетів в умовах ринкових відносин, саме вони є інструментами забезпечення держави та територіальних громад необхідними коштами для виконання ними суспільно необхідних функцій, зобов'язань та бюджетно-податкового регулювання.

Акцизний податок є інструментом державного регулювання кількісних параметрів споживання обмеженого переліку товарів, насамперед, горілчаних і тютюнових, а також обмеження/контролювання доходів виробників-монополістів окремих товарів, перерозподілу доходів споживачів при купівлі предметів розкоші тощо. Тому встановлення балансу між виконанням акцизом фіскальної функції (що проявляється в формуванні дохідної частини бюджету) та регулюючої (що проявляється в певному обмеженні споживання підакцизних товарів, зокрема алкогольних напоїв та тютюнових виробів) стало одним з важливих питань при реформуванні акцизного збору та становленні акцизного податку в Україні [40].

Вчені наголошують на динамічності інтересів усіх учасників бюджетно-податкових відносин у зв'язку із впливом множини факторів. Вагомими із них є пріоритети розвитку суспільства, що відображаються у цілях бюджетно-податкової політики. Використовуючи податковий інструментарій бюджетно-податкової політики держава здатна змінювати структуру сукупного попиту, активізувати підприємницьку діяльність, стимулювати або обмежити розвиток тих чи інших видів діяльності, підвищити добробут населення, розвивати/відновлювати соціальну інфраструктуру тощо.

Процес формування бюджетних ресурсів загалом перебуває під дією ряду макроекономічних та мікроекономічних факторів, які позитивно та негативно впливають на їх величину. Опрацювання наукової літератури надає змогу визначити, що основними детермінантами процесів формування та реалізації потенціалу акцизного оподаткування для мобілізації бюджетних ресурсів виступають:

- 1) економічні;

- 2) фінансові
- 3) політичні;
- 4) інституційні;
- 5) соціальні,
- 6) демографічні;
- 7) організаційні.

У реальному прояві ці групи факторів тісно взаємопов'язані, переплетені і взаємно обумовлюють один одного, що певним чином ускладнює окрему їх ідентифікацію та уповільнює заходи нейтралізації наслідків або унеможлиблює своєчасне вживання превентивних заходів. Найбільш значимими для формування бюджетних ресурсів у результаті акцизного оподаткування дослідники вважають: фінансові, політичні, інституційні, демографічні. В умовах України, на наш погляд, всі вони є вагомими, водночас, вплив кожного із них послаблюється чи підсилюється з огляду на застосування регулятивного інструментарію бюджетно-податкової політики.

Тенденція уніфікації оподаткування внаслідок розвитку єдиного торгового і регуляторного простору ЄС обумовлює вимогу зближення акцизних ставок на ряд підакцизних товарів. Україна зобов'язалася також виконувати ці вимоги, окреслені в ряді Директив ЄС та ратифікованих в міжнародних угодах, що потребує формування стратегічних орієнтирів виваженої послідовної бюджетно-податкової політики.

Вагомим фактором впливу на величину бюджетних ресурсів є стадія економічного циклу, що формуються від податків загалом та акцизного оподаткування зокрема. Спад виробництва та інфляційні процеси внаслідок загострення кризових явищ в економіці позначаються на обсягах виробництва, спричиняють до падіння споживчого попиту і уповільнення процесів реалізації споживчих товарів, що позначається на зниженні потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів.

Фінансові фактори спричиняють до виникнення глибоких та тривалих податково-бюджетних дисбалансів, що у свою чергу потребує посилення

коригуючих заходів ситуації дієвими засобами бюджетно-податкової політики. Вони підсилюються та породжуються нестабільністю економічної динаміки, зростанням боргового навантаження на публічні фінанси. Їх наявність також свідчить про недосконалість бюджетно-податкової політики, насамперед, порушення бюджетних правил щодо обмеження частки дефіциту та державного боргу у ВВП.

Проблематика причин виникнення ступеня фінансової вразливості, зокрема бюджетної сфери, бюджетних дисбалансів завжди знаходиться у фокусі уваги вчених та урядів. У цьому аспекті вагомим детермінантами необхідності зміцнення та ефективного використання потенціалу акцизного оподаткування є подолання, та більшою мірою - пом'якшення, бюджетних дисбалансів.

Поняття бюджетний дисбаланс та податково-бюджетний дисбаланс є складовими більш широкої економічної категорії – фінансовий дисбаланс та за своєю суттю віддзеркалюють порушення у бюджетно-податкових відносинах внаслідок їх стійкої деформації та відповідно – дефіцит грошових потоків у процесі формування бюджетних ресурсів.

Узагальнення наукових підходів щодо природи податково-бюджетних дисбалансів дозволяє їх характеризувати в абсолютному (кількісна невідповідність між видатковою та дохідною частинами державного чи місцевих бюджетів, так званих розривів між податковими надходженнями і видатками) та у відносному проявах (диспропорційність/невідповідність структури видаткової та дохідної частин державного чи місцевих бюджетів).

В умовах кризи реалізуються ресурсний і податковий компоненти механізмів формування податково-бюджетних дисбалансів (податково-ресурсні), вплив яких на формування фінансових дисбалансів здійснюється за ланцюгом: нерівномірність просторової алокації суб'єктів та об'єктів оподаткування, недосконалість механізму оподаткування → незначна/недостатня/обмежена податкова база для формування бюджетних ресурсів → невідповідність обсягу бюджетних ресурсів від податкових надходжень та обсягу надання суспільних благ і послуг, відтак – зростання

потреби у збільшенні фінансових потоків між бюджетами (міжбюджетні трансферти, субсидії) [16.] Внаслідок цього реалізація потенціалу акцизного оподаткування сприятиме посиленню вагомості податкової компоненти у формуванні бюджетних ресурсів.

Отже, до виникнення податково-бюджетних дисбалансів спричиняють викривлення фінансових відносин у публічній сфері та відповідно так званих розривів у русі грошових потоків у процесі оподаткування, розподілу податкових надходжень між органами влади, фінансовому вирівнюванню, кредитуванню, реалізації трансфертних відносин між бюджетами, субсидуванню тощо.

Враховуючи, що, загострення впливу негативних чинників та кризовий стан економіки не дозволяють у повній мірі використати потенціал прямого оподаткування, необхідно вживати заходи щодо зміцнення та ефективної реалізації податкового потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів та забезпеченні суспільного прогресу. Першочерговим є виведення із нелегального обороту деяких підакцизних товарів, враховуючи, що потенціал акцизного оподаткування є вагомим (наприклад, частка акцизних податків у доходах зведеного бюджету України (ЗБУ) останні роки перевищує 10%). Водночас важливим є посилення державного контролю за виробництвом, обігом підакцизних товарів, забезпечення повноти сплати акцизів.

Акцизна політика, як складова бюджетно-податкової політики, має формувати прогнозовані та стабільні фінансові потоки від акцизного оподаткування, які прийнятні як для бізнесу, так і для держави. Для цього у межах середньострокового планування бюджету зміни ставок акцизного податку доцільно планувати на три роки. Закріплення в Податковому кодексі України поступового підвищення акцизів щороку надасть змогу бізнесу прогнозувати свою діяльність на ринку, уникаючи ризиків раптових швидких змін податкового законодавства. Дотримання принципу прогнозованості та стабільності сприятиме підвищенню результативної акцизної політики.

Вчені і практики вважають більш дієвими ті заходи акцизної політики, що спрямовані на підвищення специфічних ставок акцизного податку та мінімального акцизного зобов'язання. Ці два компоненти дають змогу уряду легко та прозоро розрахувати бюджетні надходження, зважаючи на кількість вироблених та реалізованих підакцизних товарів (наприклад, сигарет). Водночас підвищення акцизів має враховувати умови ринку, купівельну спроможність громадян та запобігати зростанню нелегального виробництва й контрабанди підакцизних товарів.

Загалом має формуватися прогнозована і стала бюджетно-податкова, включаючи акцизну, політика, яка б дала змогу виробникам застосовувати трирічний горизонт планування, враховувала купівельну спроможність споживачів та створювала б умови для сталого зростання економіки, притоку іноземних інвестицій в країну тощо. Про наявність недоліків і прорахунків у формуванні і реалізації твої політики свідчить відсутність прогнозованого зростання надходжень акцизних податків до бюджету внаслідок підвищення ставки акцизу. Це призводить до невиконання планових надходжень акцизних податків до державного та місцевих бюджетів. Низка факторів, які спричиняють до скорочення виробництва тютюнових виробів і які діяли в Україні в 2016-2020 роках: непрогнозована індексація ставок акцизного податку на тютюнові вироби, авансова сплата акцизного податку, недосконале адміністрування, невизначеність з електронною акцизною маркою, все ще висока частка тіньової/контрабандної продукції та інші. Суттєве підвищення ставок акцизів здатне спричинити до дій підприємств тютюнової галузі, які мають назву форестелінг, як це відбулося в Україні [103]. Його існування вчені і практики вважають доволі вагомим фактором зниження надходження фінансових потоків від акцизів до бюджету, адже такі дії полягають у штучному збільшенні оптової реалізації сигарет та акцизних платежів напередодні зростання ставки акцизу. Тобто робиться спроба заплатити акцизи за меншою ставкою, а потім продати сигарети у роздрібній торгівлі в наступному періоді, і якщо ставка буде вище, отримати додатковий дохід. Для нейтралізації таких дій та зростання надходжень

акцизних податків до бюджетів у повному обсязі доцільно задіяти заходи з запобігання штучному зменшенню податкових платежів виробниками тютюнової галузі, що пропонується колективом авторів (Коротун В. І., БреховС.С., Новицька Н. В.) [27].

Акцизні податки, як складові системи непрямих податків, збільшують ціни підакцизних товарів що, на думку ряду дослідників, дозволяє реалізувати принцип перенесення податкового навантаження із сфери виробництва на сферу споживання. Водночас, вони є фактором підвищення цін, отже зниження попиту на підакцизну продукцію. За цих умов виробники підакцизної продукції повинні мати змогу адаптуватися до нових умов господарювання. Важливим у контексті реалізації регулюючої функції акцизних податків є питання створення фіскальних умов для такої адаптації, тобто використання ефективного набору інструментів для скорочення тіньового сегмента ринку підакцизної продукції. В умовах зовнішніх ризиків і внутрішніх обмежень в економічній і бюджетно-податковій сферах важливо продовжити удосконалення акцизного оподаткування, його фіскальної і регулюючої функцій, зокрема, на основі реалізації антикризових податкових заходів, податкового стимулювання, підвищення якості податкового адміністрування, подальшої гармонізації з країнами ЄС.

Вагоме значення має формування належних інституційних умов щодо реалізації потенціалу акцизного оподаткування в Україні, зокрема: удосконалення податкового законодавства; зміцнення інституту довіри між усіма зацікавленими особами: державою, органами місцевого самоврядування, населенням. Цьому сприятиме налагодження «перманентного суспільного діалогу», як умови результативної дискусії [64].

Серед інших заходів, важливо підтримувати баланс між регулятивним, фіскальним, соціальним та екологічним потенціалами акцизного оподаткування.

Інший можливий механізм формування бюджетно-податкових дисбалансів - контрольньо-податковий - має переважно ситуативний характер і впливає на загострення ситуації за ланцюгом: готовність сплати податків економічними

суб'єктами, точність і своєчасність обліку та сплати податків до бюджетів, ручний режим стягнення податків, результативність взаємодії між органами місцевого самоврядування та фіскальними органами → можливість покриття ситуаційних дисбалансів та попередження касових розривів, виникнення податкових боргів або авансів, виникнення кредиторської заборгованості у розпорядників бюджетних коштів.

До інституційних механізмів формування бюджетно-податкових дисбалансів відносять податково-поведінковий, який також носить переважно ситуативний характер і проявляється у послідовності: масове ухилення від податків → зростання витрат на податковий контроль, скорочення податкових надходжень → розбалансування дохідної і видаткової частини бюджетів → дефіцит бюджету.

Взаємопов'язаність ланок публічних фінансів створює передумови підсилення факторів впливу на утворення дисбалансів та потребує активної бюджетно-податкової політики їх усунення та дієвих фінансово-управлінських рішень і дій.

Для посилення та найбільш повного розкриття потенціалу акцизного оподаткування важливими є заходи державного фінансового регулювання, що сприятимуть зниженню вразливості бюджетно-податкової системи від ендогенних та екзогенних чинників за сприятливого інституційного середовища/клімату на окресленому часовому інтервалі.

Таким чином, оцінку бюджетних дисбалансів, спричинених недостатнім розкриттям потенціалу акцизного оподаткування доцільно здійснювати з урахуванням часового, територіального, інституційного аспектів. Важливо враховувати також суб'єктивні чинники, зокрема, якість та своєчасність регуляторних впливів, їх дієвість, оцінювання наслідків, податкова дисципліна, рівень корупції тощо. На сьогодні бюджетно-податкова політика в Україні у сфері акцизного оподаткування має одночасно забезпечувати зростання надходжень до державного і місцевих бюджетів і при цьому сприяти

обмеженню/зниженню незаконного виробництва й обігу підакцизних товарів [36].

Враховуючи, що ринок тютюнової продукції є олігопольним, вважається, що регулювання податкового навантаження має відбуватись в руслі переговорного процесу владних інститутів та виробників. В іншому разі, існує висока ступінь ймовірності прояву ризиків зростання тіньової складової ринку, перенесення обсягів виробництва транснаціональних корпорацій в країни з нижчим рівнем оподаткування. В окремих країнах ЄС із трансформаційною економікою, де в умовах рецесії відбувалось різке зростання ставок акцизного податку на тютюнові вироби (Болгарія, Литва, Румунія) без врахування інтересів учасників ринку, еластичності попиту та індексу доступності сигарет, відбулося стрімке нарощування тіньової складової ринку та збільшення обсягів контрабандної та контрафактної продукції, що потребувало впровадження дієвих заходів виправлення ситуації [4; 12; 27].

Порушення балансу державного/місцевих бюджетів є вагомим фактором впливу на зміни бюджетно-податкової політики та посилення фіскальної і регуляторної функції акцизного оподаткування. У межах нашого дослідження важливо окреслити роль потенціалу акцизного оподаткування у їх пом'якшенні/подоланні.

Поняття бюджетних дисбалансів та податково-бюджетних дисбалансів є складовими більш широкої економічної категорії – фінансовий дисбаланс та за своєю суттю віддзеркалюють порушення у бюджетно-податкових відносинах внаслідок їх стійкої деформації та відповідно – дефіцит грошових потоків (бюджетних коштів).

Узагальнення наукових підходів щодо природи податково-бюджетних дисбалансів дозволяє їх характеризувати в абсолютному (кількісна невідповідність між видатковою та дохідною частинами державного/місцевих бюджетів, так званих розриви між податковими надходженнями і видатками) та у відносному проявах (диспропорційність/невідповідність структури видаткової та дохідної частин державного/місцевих бюджетів). Отже, спричиняють до

виникнення дисбалансів викривлення фінансових відносин у бюджетно-податковій сфері та відповідно збоїв/розривів у русі грошових потоків у процесі оподаткування, розподілу податкових надходжень між органами влади, фінансовому вирівнюванні, кредитуванні, реалізації трансфертних відносин між бюджетами, субсидуванні тощо. Виникнення глибоких та тривалих податково-бюджетних дисбалансів свідчить про недосконалість бюджетно-податкової політики, насамперед, порушення бюджетних правил щодо обмеження частки дефіциту та державного боргу у ВВП. Внаслідок цього постає необхідність вирішення дилеми: збільшення податкової компоненти у доходах бюджету чи позикової.

Бюджетні дисбаланси особливо проявилися в Україні з 2014 року, водночас особливої гостроти це явище набуло в період пандемії коронавірусу на фоні падіння економіки, звуження податкової бази, відтак зростання державного боргу. Враховуючи, що податкові надходження є домінуючими у структурі доходів бюджетів в умовах ринкових відносин, саме вони є інструментами забезпечення держави та адміністративно-територіальних утворень необхідними коштами для виконання функцій та зобов'язань. Сучасна тенденція до зниження податкового навантаження та кризовий стан економіки не дозволяють у повній мірі використати потенціал прямого оподаткування. Значні обсяги державного боргу та бюджетних видатків на його обслуговування породжують фіскальні ризики, які на сучасному етапі перетворилися на боргову пастку. За таких умов вагомим значення набувають заходи виведення із нелегального обороту деяких підакцизних товарів.

Для посилення та найбільш повного задіяння потенціалу акцизного оподаткування важливими є заходи державного фінансового регулювання, що сприятимуть зниженню вразливості бюджетно-податкової системи від ендогенних та екзогенних чинників, певного адміністративно-територіального утворення та країни в цілому за певних інституційних умов (стану інституційного середовища) на окресленому часовому інтервалі.

Отже, оцінку податково-бюджетних дисбалансів важливо здійснювати з урахуванням часового, територіального, інституційного аспектів. Важливо враховувати також суб'єктивні чинники, зокрема, якість та своєчасність регуляторних впливів, їх дієвість, оцінювання наслідків, податкова дисципліна, рівень корупції тощо. На сьогодні бюджетно-податкова політика в Україні у сфері акцизного оподаткування має одночасно забезпечувати зростання надходжень до державного і місцевих бюджетів і при цьому сприяти обмеженню/зниженню незаконного виробництва та обігу підакцизних товарів [5].

Ефективне регулювання доходів і видатків державного та місцевих бюджетів здатне певним чином згладжувати/попереджувати, пом'якшувати або знижувати прояви бюджетно-податкових дисбалансів. При цьому реалізація заходів бюджетного регулювання має визначатись з урахуванням циклічності динаміки економіки та рівня стійкості системи державних фінансів [5]. Тобто, специфічні акцизи довели свою ефективність в умовах циклічного розвитку економіки, водночас важливим аспектом є забезпечення гнучкості, адаптивності системи непрямого оподаткування до інтересів домогосподарств, підприємств, держави. Це забезпечується засобами бюджетно-податкового регулювання. Власне податкове регулювання, як механізм впливу оподаткування на поведінку платника податків, Ю.Іванов та А.Тищенко представили у вигляді маятника, який коливається у крайніх позиціях від фіскального його типу (сфера інтересів держави) до ліберального (сфера інтересів платників податків) [21, с.232]. Рівноважний стан маятника характеризує оптимальне податкове регулювання – узгодження /балансування інтересів держави і платника податків щодо загальної суми податкових платежів.

Виходячи із стратегічних потреб суспільства та беручи до уваги домінуюче фіскальне призначення податків, першочерговою метою податкового регулювання є забезпечення державного/місцевих бюджетів податковими надходженнями, які відповідають плановим показникам формування бюджетних ресурсів і необхідні для фінансування вагомим суспільству видатків. У стратегії

податкового регулювання така мета має бути пріоритетною та має включати забезпечення державного бюджету та місцевих бюджетів податковими надходженнями, виходячи із суспільних потреб; зменшення тіньової економіки, за рахунок покращення сплати податків і зборів на базі побудови оптимального оподаткування їх платників; збільшення частки податків у бюджетних доходах, не допускаючи надмірного податкового навантаження; зміцнення державних фінансів за рахунок збільшення податкових надходжень; удосконалення структури системи оподаткування, підвищення рівня сплати бюджетоутворюючих податків, досягнення фіскальної збалансованості, подолання бюджетно-податкових дисбалансів та досягнення макроекономічної стабілізації.

Непоодинокі пропозиції щодо збільшення фіскальної ролі акцизного оподаткування стосуються підвищення ставок акцизних податків одночасно із зміцненням бази оподаткування шляхом розширення переліку підакцизних товарів. Водночас, динаміка змін у структурі витрат домогосподарств в Україні наглядно демонструє, що формування бюджетних ресурсів значно залежить від споживчого попиту на ті чи інші товари. Враховуючи, що податки на споживання, до яких і відносяться акцизи, спричиняють до зростання цін, ймовірність виникнення бюджетно-податкових дисбалансів посилюється, що у свою чергу потребує коригування ситуації дієвими засобами бюджетно-податкової політики.

Характерною особливістю податків на споживання є їх залежність від платоспроможного попиту населення. В контексті цього, досліджуючи потенціал акцизного оподаткування, важливо врахувати не лише рівень доходів населення, а й стан демографічної ситуації в країні. Важливими аспектами є зміна тенденцій динаміки чисельності населення (народжуваності, захворюваності, смертності), його вікового складу, просторового розміщення, міграційних процесів (причини, напрями, обсяги міграційних потоків). Війна в Україні є серйозним соціальним потрясінням, яке впливає на просторову нерівномірність що спричинила до значної кількості переселенців, біженців, мігрантів в інші країни, зростання рівня

смертності в цілому. Такі тенденції змінюють структуру попиту на товари у часі та просторі, здійснюють негативний вплив на формування потенціалу акцизного оподаткування, ускладнюють розробку прогнозів і планування бюджетних ресурсів (доходів і видатків), звужують горизонт планування, потребують внесення коректив у видаткову частину бюджетів, підвищують ризики виникнення податково-бюджетних дисбалансів.

Реалізація дієвої політики формування бюджетних ресурсів значно залежить від можливості виявити, кількісно оцінити вплив дисбалансів на обсяг і види грошових потоків у бюджетно-податковій сфері, їх планування, розподіл у поточному та середньостроковому періоді, обсяг і якість виконання державою та органами місцевого самоврядування функцій, вплив на соціально-економічний розвиток загалом.

Важливо формувати дієву й ефективно функціонуючу інституційну архітектуру бюджетно-податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни, що визначає «найбільш оптимальні співвідношення: фіскальної, економічної та соціальної функцій податків», зокрема кожного з податків у структурі ВВП [5].

Важливою характерною ознакою інституційної архітектури бюджетно-податкового регулювання є гармонійність, яка забезпечується злагодженістю функціонування і розвитку її складових елементів з правилами, нормами, повноваженнями, вимогами, стандартами з відповідними інституціями, установами. Адаптивність визначає систему податкового регулювання як адаптивний механізм, який має пристосовуватися та змінювати функціонування у системі державного регулювання, відповідно до інтересів суспільства, стратегічних завдань, існуючих і виникаючих викликів та суперечностей, зміни фінансово-економічної ситуації, економічної циклічності. Як справедливо стверджує А. Нікітішин, доцільним є посилення впливу податкової політики на соціально-економічний розвиток країни, забезпечення адаптивності та когерентності податкового регулювання економічних процесів в умовах економічних перетворень [43].

Бюджетно-податкова політика має формувати сприятливі умови для економічного зростання. Зазначене потребує виваженого підходу до використання фіскальної функції оподаткування в умовах необхідності забезпечення відновлення зруйнованих інфраструктурних об'єктів та сталого економічного розвитку. Податкове регулювання виступає важливим інструментом інституційного регулювання соціально-економічного розвитку країни. Цілісність системи податкового регулювання повинна забезпечуватися внутрішньою єдністю та взаємопов'язаністю таких його складових, як планування, прогнозування, аналіз, облік, контроль, управління, координація, регулювання, адміністрування, фінансування. Така цілісність дозволить забезпечити стійку роботу системи податкового регулювання. Вилучення ж певного елемента із системи матиме наслідком порушення її інституційної рівноваги. Так, аналіз акцизного оподаткування на прикладі тютюнових виробів в Україні свідчить, що зростання ставок акцизу на тютюнові вироби та відповідно зменшення цінової доступності сигарет призвело до зниження офіційних даних щодо обсягів тютюнопаління в Україні. Це, з одного боку, є позитивним моментом, оскільки споживання таких продуктів шкодить здоров'ю, а з іншого – у середньостроковому періоді звужує потенційні надходження до бюджету.

Стан бюджетно-податкової сфери демонструє здатність/нездатність уряду досягти загально визнаних цілей бюджетно-податкової політики на макrorівні, серед яких: уникнення надмірного дефіциту бюджету і державного боргу; фінансування видатків бюджету на запланованому рівні. Надзвичайно важливим завданням є мобілізація бюджетних ресурсів (доходів бюджету) при утриманні розумних і стабільних податкових ставок [101]. Частка акцизного податку в ВВП України до 2017 року зростала внаслідок підвищення податкових ставок на підакцизні товари, після – має спадну динаміку, що обумовлено багатьма чинниками.

До організаційних факторів відносимо належну організацію фіскального адміністрування. Поняття «фіскальне адміністрування» розглядається

В. Андрущенко трояко: як наука, як управління і як мистецтво [1, с. 28]. Кожен з цих аспектів, на нашу думку, притаманний адмініструванню акцизів та втілюється у науковій, управлінсько-адміністративно-правовій та творчій роботі уповноважених органів контролю. Метою адміністрування акцизів є контроль за своєчасною, повною, достовірною їх сплатою платниками податку. При цьому, виконуючи функцію адміністрування, працівники податкової служби повинні діяти відповідно до норм чинного законодавства, не допускаючи суб'єктивного підходу. Ефективне адміністрування є вагомим інструментом підвищення ефективності акцизного оподаткування.

1.3. Досвід зарубіжних країн щодо формування та реалізації потенціалу акцизного оподаткування

Дослідження бюджетно-податкової політики у країнах з трансформаційною економікою та розвинених країн в умовах кризи та посткризового відновлення є важливим для вилучення уроків її проведення у контексті сучасних глобальних та національних викликів. Важливим аспектом також є визначення можливих шляхів розширення бази оподаткування акцизного податку, використовуючи досвід зарубіжних країн.

Незважаючи на те, що у кожній країні функціонує національна податкова система, загальним для всіх країн є те, що вагому роль у формуванні бюджетних ресурсів відіграють акцизні податки, як вагома складова системи непрямих податків (податків на споживання).

При формуванні спільного бюджету Європейського Союзу визначається важливий показник – величина загальних надходжень непрямих податків у країнах-членах ЄС. В 2010 році вони склали 1618,6 млрд. євро, при наявному ухиленні від сплати лише ПДВ (за оцінками фахівців Єврокомісії - в розмірі близько 100 млрд. євро), що становить 11,6 % від загальних надходжень податку.

В 2021 році величина загальних надходжень непрямих податків у країнах-членах ЄС складала 1076 млрд євро і була стабільною у кожному кварталі.

У кризові періоди балансування між пошуком додаткових джерел наповнення бюджету та утриманням позитивної динаміки ВВП спричинило до проведення широкомасштабних податкових реформ в країнах ЄС. Характерним для багатьох країн стало скорочення періоду сплати та терміну відшкодування ПДВ, розширення кола підакцизних товарів (табл.1.1).

Таблиця 1.1.
Встановлені специфічні підакцизні товари в країнах ЄС

Перелік підакцизних товарів	Німеччина	Франція	Данія	Італія	Норвегія	Польща	Нідерланди
Пиво	*	*	*	*		*	
Безалкогольні напої		*	*		*		*
Кава	*		*				*
Шоколад і цукрові кондитерські вироби			*		*		
Морозиво			*				
Видобуток та імпорт сировини			*				
Спирт	*		*	*		*	
Сумки господарські з паперу або пластику			*				
Одноразова упаковка напоїв					*		
Цукор					*		

Джерело: Tax revenue statistics. URL: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics (accessed: 24 March 2021).

Найбільше розширила використання потенціалу акцизного оподаткування Данія. До складу підакцизних товарів у цій країні включено, крім наведених у табл.1.1, такі: відходи, водопровідна вода, інсектициди, гербіциди, видобуток та імпорт сировини та ряд інших. Інші країни додали обмежений перелік до підакцизних товарів, зокрема, каву (Німеччина, Нідерланди), пиво (Намессина,

Нідерланди, Франція, Італія, Польща), цукор (Норвегія), шоколад і цукрові кондитерські вироби (Норвегія), спирт (Німеччина, Італія, Польща), одноразову упаковку (Норвегія),

У багатьох країнах Європи дотримуються рекомендацій та положень ВООЗ стосовно необхідності зниження доступності шкідливих для організму людини та довкілля товарів. У цьому контексті та водночас для подолання наслідків кризи для бюджетів більшість країн ЄС у період так званої Великої Рецесії підняла ставки акцизів, як джерела покриття бюджетних дефіцитів.

Підвищення акцизного податку сприяли зростанню роздрібних ціну на тютюнові вироби, роблячи їх менш доступними потенційним покупцям. Але якщо зростання цін на дані товари відстає від зростання доходів на душу населення та купівельної спроможності споживачів впродовж певного періоду, то тютюнові вироби знову стають доступнішими.

Європейські країни з найвищими акцизними податками на тютюнові вироби та відповідно цінами на тютюн – Бельгія, Ірландія, Нідерланди, Велика Британія, Франція. Так, у післякризовий період відбулися наступні зміни щодо акцизного оподаткування.

У Франції відбулося значне підвищення цін на тютюнові вироби, внаслідок чого знизилася поширеність куріння та смертність від раку легень. Отже, акцизне оподаткування є дієвим і виконує як фіскальну (зростання доходів бюджету), так і соціальну (зниження захворюваності) функції.

У Румунії та Україні щорічне збільшення акцизів на тютюнову продукцію призвело до зниження обсягу продажів сигарет (за різними оцінками, на 42% та 40% відповідно) та суттєвого зростання потоків до бюджету від акцизного оподаткування в окремі роки (майже у 7 та 12 разів відповідно).

Наслідком підвищення податків на тютюнові вироби в Туреччині стало зростання цін майже на 195%, збільшення доходів бюджету від акцизу на тютюн на 124%, при цьому обсяг продажу тютюну знизився на 16%.

У Великій Британії підвищення податків на тютюнові вироби переважало рівень інфляції, відтак доходи бюджету збільшилися, при цьому кількість

споживачів зменшилася і що важливо - знизилася масштаби незаконної торгівлі тютюновими виробами.

Слід зазначити, що підвищення ставок акцизів у країнах ЄС та розвинених зарубіжних країнах стало компенсаторними заходами, адже відбувалося одночасно із поступовим, повільним зниженням прямих податків. Пакет антикризових заходів кожна країна формувала переважно самостійно, вирішуючи найбільш гострі внутрішні проблеми, пов'язані з перебігом і наслідками кризи.

Досвід країн як із розвинутою, так і з трансформаційною економікою, які є членами ЄС та гармонізували свою акцизну політику, є особливо цінним для України, адже надасть приклад уникнення прорахунків стосовно підвищення податкового навантаження, посилюючи дієвість державного податкового менеджменту.

Водночас, як свідчать дослідження, підвищення ставок податків в ЄС не сприяло значному підвищенню їх фіскальної ефективності, розбіжності між очікуваними і реальними наслідками фіскально-орієнтованих податкових заходів були значними. Тому окремі країни ЄС (Греція, Італія, Чехія, Словаччина) змушені були вносити корективи у перебіг податкового реформування [4].

Таким чином, антикризові заходи у межах податкової політики в країнах ЄС у період кризи 2008-2009 років здійснювалися переважно шляхом підвищення непрямих податків, насамперед, акцизів (табл.1.2).

У посткризовий період податкова політика країн ЄС продовжувала динамічно змінюватися, адаптуватися, коригуватися шляхом підвищення чи зниження розміру податкових ставок і упорядкування податкових пільг.

Відповідно до Директиви про систему акцизного оподаткування в країнах ЄС встановлено спільні правила та однакові умови для системи акцизного оподаткування одних і тих самих товарів (продукції) на внутрішньому європейському ринку. Дотримання цих правил та умов гарантує чесну

конкуренцію між європейськими підприємствами й зменшує адміністративний тягар на них [120]

Таблиця 1.2

Заходи податкової політики щодо специфічних акцизів та ПДВ окремих країн ЄС в умовах кризи 2008-2009 років

Країна	Зміст заходів
Латвія	Підвищено ставку ПДВ з 18% до 21% і пільгову ставку ПДВ з 5% до 10%. З переліку пільгового оподаткування виключено різні типи товарів. Збільшено ставку акцизу на сигарети (з січня 2009 року), на паливо, тютюн, каву, алкоголь і безалкогольні напої (з лютого 2009 року).
Литва	Підвищено: ставки акцизу на паливо, алкоголь, сигарети, крім того – ставку ПДВ на 1% (до 19%). Разом з тим було скасовано: ставку ПДВ 9%, що відноситься до будівельних послуг, а також пільгову ставку ПДВ (5%).
Румунія	Збільшено акциз на алкогольні напої, сигарети і паливо з квітня 2009 року скорочено ставку ПДВ з 19% до 5% для будівництва соціального житла
Словенія	Збільшено акциз на бензин, газ, нафту і алкогольні напої, у травні 2009 року – на тютюнові вироби.
Словаччина	Скорочено період сплати ПДВ з 60 днів до 30 днів Італія Знижено акциз на газ для промислового використання. У посткризовий період збільшено акцизи на тютюнову продукцію, ПДВ (з 2011 р.)
Ірландія	Збільшено ставку НДС на 0,5% (до 21,5 %) (з грудня 2008 р.)
Кіпр	Зменшено ставки акцизу для напівурядових організацій з 25% до 10%. Тимчасово скорочено ставку ПДВ для готелів (на 3%).
Нідерланди	Змінено періодичність сплати ПДВ з помісячної на поквартальну Польща Скорочено термін відшкодування ПДВ з 180 до 60 днів
Угорщина	Збільшено податки на споживання і капітал. З 1 липня 2009 року загальну ставку ПДВ збільшено з 20% до 25% і тимчасово з серпня 2009 року зменшено до 18% ставку ПДВ для молочних продуктів, випічки і теплоцентралі.
Фінляндія	Підвищено ставки акцизу на алкоголь і тютюн на 10%. Зменшено ставку ПДВ на продовольчі товари з 17% до 12% (з жовтня 2009 р.).

Джерело: узагальнено та складено за [42; 111; 112].

Згідно з Директивою виробництво, зберігання та транспортування тютюнових виробів, енергетичних продуктів та електроенергії, алкоголю та алкогольних напоїв обов'язково підлягає оподаткуванню акцизним податком

(податок на споживання). Структура оподаткування та мінімальні податкові ставки податку на споживання визначаються для кожної групи товарів у окремих спеціальних директивах для кожного виду товару (продукції) [13; 14]. Також Директивою дозволено встановлення інших видів акцизного податку в кожній окремій країні, але з умовою їх відповідності податковим правилам ЄС та усунення перешкод для функціонування внутрішнього європейського ринку: звільнення від необхідності проходження відповідних формальностей й прикордонного контролю для таких товарів (продукції).

Розглянемо надходження акцизного податку та обсяги доходів державного бюджету в розвинених країнах ЄС на прикладі Німеччини та Франції (рис. 1.3).

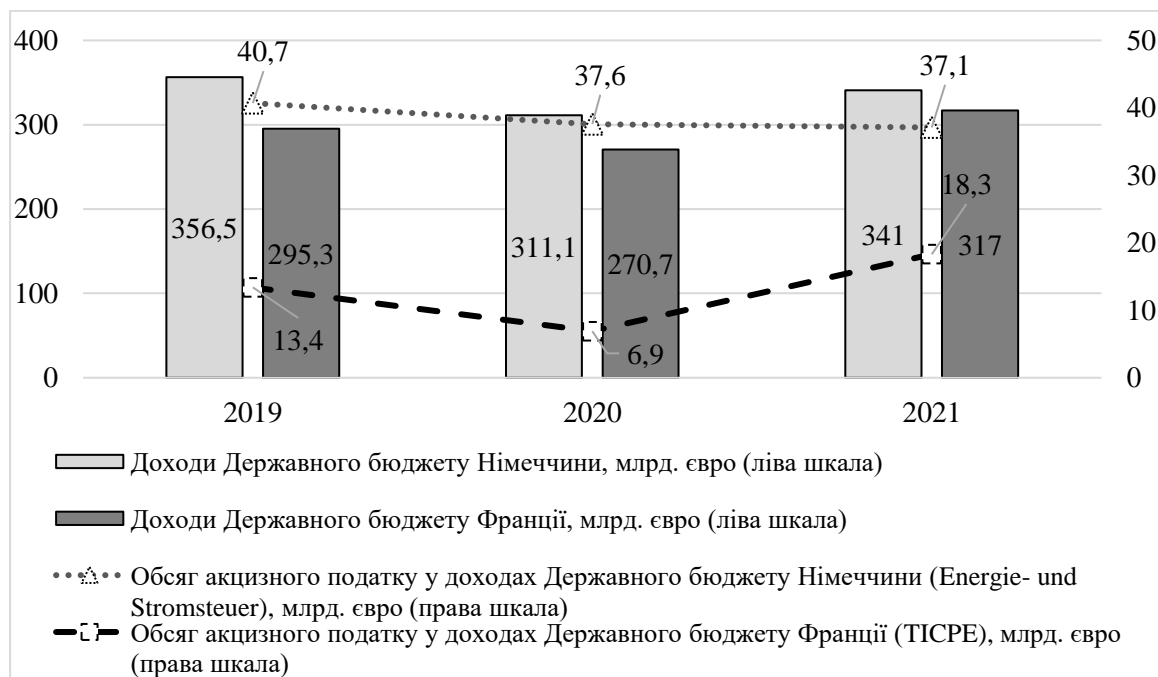


Рис. 1.3. Обсяги доходів державного бюджету та акцизного податку Німеччини та Франції (складено за: [94; 104])

Обсяги доходів державного бюджету та акцизного податку є більшою у Німеччини. Обсяг доходів державного бюджету Німеччини за 2019-2020 рр зменшився на 15,5 млрд. євро. Обсяг акцизного податку також є вищим у Німеччині, що перевищує у 2021 р. в 2 рази аналогічний показник у Франції. Для порівняння показників акцизного податку у Німеччині та Франції використано

показники податку на енергію та електроенергію у Німеччині (Energie- und Stromsteuer) й податку на внутрішнє споживання енергоносіїв у Франції (TICPE) в силу їх вагомого фіскального значення (близько 10% бюджетних доходів у Німеччині та 6% у Франції) та наявності звітності, узгодженої із законодавством ЄС). Частка акцизного податку у доходах державного бюджету Німеччини та Франції представлена на рис.1. 4.

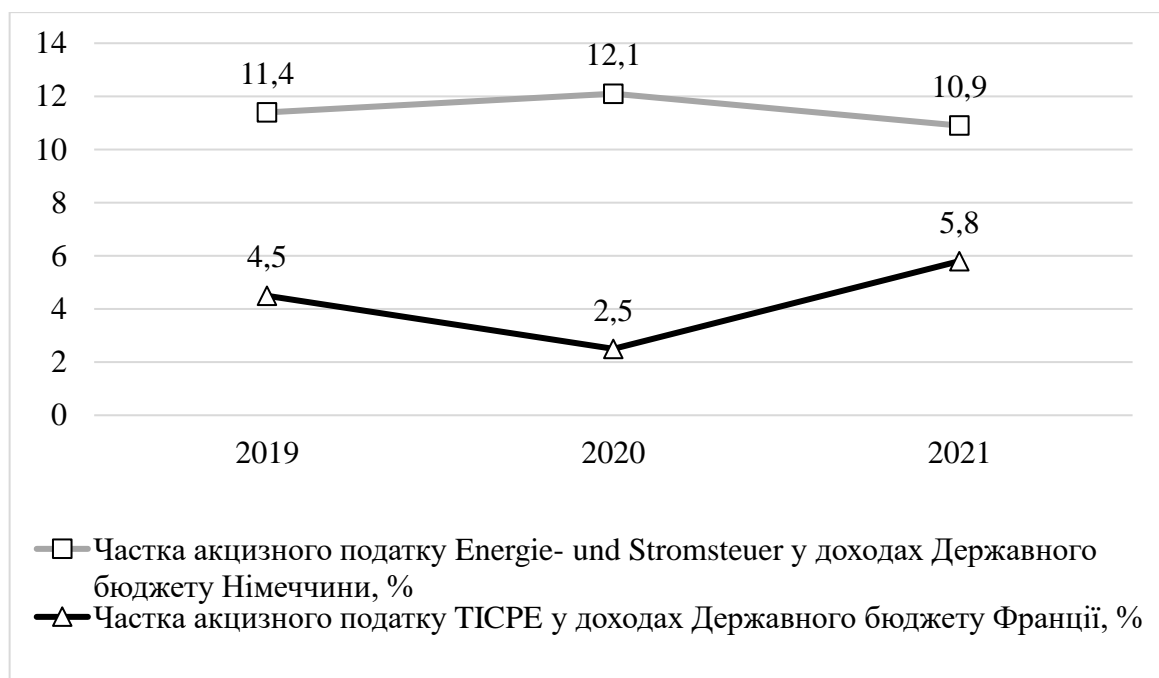


Рис. 1.4. Частка акцизного податку у доходах державного бюджету Німеччини та Франції (побудовано за [94; 104])

Для аналізу частки акцизного податку у доходах державного бюджету Німеччини та Франції використано акцизні податки на споживання Energie- und Stromsteuer та TICPE відповідно (усі інші види акцизних податків цих країн віднесено до категорії інших податкових надходжень у фінансовій звітності). Частка акцизного податку Energie- und Stromsteuer у доходах Державного бюджету Німеччини є меншою за частку акцизного податку від товарів (продукції) усіх видів у доходах державного бюджету України на 2-3% упродовж 2019-2020 рр.[107]. Порівняння частки акцизного податку на споживання енергоносіїв у доходах бюджету Німеччини (Energie- und Stromsteuer) та Франції (TICPE) свідчить про перевищення показника у Німеччині над аналогічним показником у Франції в 3; 5 та 2 рази у 2019 р., 2020 р. та 2021 р. відповідно.

До податків, повністю закріплених за федеральним бюджетом Німеччини, належать ряд податків на споживання, які поділяються на три групи: податки на продовольчі товари (податки на цукор, сіль); податки на продукти, що викликають насолоду (тютюн, кава, пиво); інші податки на споживання (податки на нафтопродукти та інші). Гармонізовані із законодавством ЄС податки на споживання були запроваджені в німецькому національному законодавстві, наприклад: податок на споживання енергії, особливості оподаткування яким регламентовано у Законі про податок на енергію. Також у Німеччині введено додаткові податки на споживання, розглянуть і табл. 1.2.

У Франції податки на споживання стягуються із напов з алкоголем і тютюн - на користь коштів медичного страхування; на питну воду, в тому числі на буріння свердловин для потреб муніципальної адміністрації - для збереження ресурсів питної води; на вирубку дерев на приватних ділянках заповідних лісів - для компенсації пересадки насаджень; на всі електронні продукти або продукти, які важко переробити через їх екологічну токсичність і нерозкладність - на користь фонду, що фінансує їх переробку й дослідження; на пасажирський повітряний транспорт - на користь міжнародного фонду розвитку; на цифрові або аналогові носії даних, що дозволяють копіювати (магнітні стрічки, жорсткі диски, фізичні носії для запису) - на користь фонду для митців і медіа-продюсерів, призначений для компенсації законного права на приватне копіювання [107].

Як свідчить досвід Франції та Німеччини збільшення податкового навантаження та розширення переліку підакцизних товарів змушує товаровиробників підакцизної продукції оперативно адаптуватися до законодавчо встановлених правил і обмежень. Наприклад, введення акцизного податку на безалкогольні напої та продукти харчування з визначеним граничним вмістом цукру спричиняє до зниження вмісту цукру в напоях. Це дозволяє не лише уникати сплати акцизу, нейтралізуючи фіскальну функцію податку, а й впливати на стан здоров'я населення. Подібні обмеження згладжують й стабілізують відносини держави з виробниками, не перешкоджають розвитку їх бізнесу, оскільки не призводять до зниження споживання, а сприяють переходу виробників і споживачів на здоровіші альтернативи. Ці вимоги є виправданими з точки зору поповнення бюджету й зміцнення економіки та сприяють оздоровленню нації [107].

Враховуючи світовий досвід для розвитку та ефективного використання потенціалу акцизного оподаткування окреслимо перешкоди розвитку бізнесу виробників від акцизного оподаткування, економічний ефект (перешкоди) для бюджету та соціальний ефект для якісного суспільного життя за можливого впровадження певних видів акцизного податку в Україні (табл. 1.3).

Таблиця 1.3.

Ефекти від оподаткування акцизним податком

Вид акцизного податку для впровадження	Перешкоди оподаткування для розвитку бізнесу виробників	Економічний ефект (перешкоди) для бюджету	Соціальний ефект для якісного життя суспільства
На цукор та напої та продукти з високим (певним) вмістом цукру	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зменшення попиту на напої та продукти у зв'язку із подорожчанням; ✓ Вимушений пошук альтернативних варіантів для виробництва продукції з дозволим вмістом цукру. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Поповнення бюджету; ✓ Зростання недовіри до уряду з боку виробників. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зменшення захворюваності і смертності; ✓ Оздоровлення нації.
На м'ясо	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Спад у виробництві продукції через її подорожчання; ✓ Погіршення фінансового становища виробників продукції через економічну не вигідність. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Поповнення бюджету. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зменшення захворюваності і смертності; ✓ Оздоровлення нації; ✓ Скорочення викидів в атмосферу; ✓ Покращення екологічного стану.
На жири, трансжири, олію, пальмову олію, консерванти тощо	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Спад у виробництві продукції через її подорожчання; ✓ Погіршення фінансового становища виробників продукції через економічну не вигідність; ✓ Вимушений пошук альтернативних варіантів для виробництва продукції з заміщенням заборонених компонентів. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Поповнення бюджету. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зменшення захворюваності і смертності; ✓ Оздоровлення нації; ✓ Зменшення викидів та забрудненості повітря.
На «зелену» електроенергію	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Спад у виробництві альтернативних джерел енергії через її подорожчання; ✓ Погіршення фінансового становища виробників альтернативних джерел енергії через економічну не вигідність; ✓ Відсутність гарантій та компенсацій з боку держави. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Поповнення бюджету; ✓ Зростання енергетичної незалежності й забезпеченості держави альтернативними джерелами електроенергії; ✓ Зростання недовіри до уряду з боку виробників відновлювальної електроенергії. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зростання енергетичної незалежності й забезпеченості суспільства альтернативними джерелами електроенергії.

На викиди шкідливих речовин у повітря	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Спад виробництва у виробників, що утворюють викиди шкідливих речовин у повітря; ✓ Вимушений пошук альтернативних варіантів для виробництва продукції та надання послуг з дозволеними викидами шкідливих речовин у повітря. 	✓ Поповнення бюджету.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Зменшення захворюваності і смертності; ✓ Зменшення викидів у повітря; ✓ Зниження концентрації шкідливих речовин у повітрі; ✓ Упередження випадків зміни клімату.
---------------------------------------	---	-----------------------	---

Джерело: [107]

Щодо країн з трансформаційною економікою, членів ЄС, то шлях адаптації норм законодавства у сфері регулювання ставки акцизного податку є доволі тривалим. В середньому кожна країна витратила 14 років для підвищення розміру мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби до рівня 64 Євро. Крім того, для збільшення акцизу до 90 Євро за 1000 штук сигарет даним країнам було додатково надано ще 5 років. Отже, прогнозованість та послідовність змін податкової політики у сфері акцизного оподаткування є базовими принципами її формування для країн ЄС. Такий тривалий транзитивний період для гармонізації податкового законодавства має на меті збереження фіскального потенціалу податку для бюджету, недопущення зростання обсягів контрафактної та контрабандної продукції. При цьому виважене і відповідальне державне регулювання ринку тютюнових виробів сприятиме мобілізації надходжень до бюджету як податків на споживання, так і податків на доходи і прибуток, підтримку зайнятості населення та залучення інвестицій в економіку.

Згідно Директиви 2011/64/ЄС, з 1 січня 2014 року розмір акцизного податку на сигарети має становити, як мінімум, 60 % від їх середньозваженої роздрібною ціни та не повинен бути меншим 90 Євро за 1000 сигарет. Водночас, для ряду країн з трансформаційною економікою, в тому числі для тих, які віднедавна стали членами ЄС (Болгарії, Естонії, Латвії, Литви, Угорщини, Польщі та Румунії) встановлено перехідний період для підняття ставок акцизного податку до 31 грудня 2017 року. До 1 січня 2014 року мінімальний

рівень акцизного податку на сигарети становив 64 Євро. У перелічених країнах значення розміру мінімального акцизного зобов'язання коливається у межах 85,0 - 104,9 Євро (для порівняння: наведений показник в Україні станом на 2019 рік становив 29,9 Євро).

Суттєве збільшення податкового навантаження на тютюн та тютюнові вироби в багатьох європейських країнах світу було розпочато із початком глобальної фінансової рецесії (так званої Великої рецесії). Це спричинило до пошуку ефективних інструментів забезпечення балансу фіскальних інтересів держави та виробників підакцизної продукції, зокрема, тютюнових виробів, і споживачів.

У Німеччині податки на споживання (акцизи) у різні періоди охоплювали такі товари, як кава, цукор, мінеральні масла, вино-горілчані вироби, тютюнові вироби. Акцизи на тютюн та тютюнові вироби, спирто-горілчані вироби, проміжні вироби, ігристі вина, мінеральне паливо, електроенергію та акциз на каву формують доходи бюджету федерації. Найбільш вагомим податком у формуванні бюджетних ресурсів федерації є акцизне оподаткування тютюнових виробів (складають біля 3% всіх податкових надходжень до бюджету). До бюджетів федеральних земель спрямовується лише акциз на пиво. Інші податки дають менше ніж 1% кожен, наприклад податок на каву – 0.3%, податок на пиво – 0.2% тощо. Ставки федеральних акцизів такі: бензин – 0.70 – 0.77 євро на літр залежно від вмісту у ньому свинцю; мазут для опалення – 6,7 центів на 1 кг; тютюнові вироби – 9.3 центи на 1 сигарету; кава – 3,1 євро на 1 кг; міцні спиртні напої – 160 євро на 100 л; шампанське – 1,4 євро на 0,75 літри; на страхові угоди – 12% від страхового поліса [1].

У період негативного впливу фінансової кризи, викликаній ситуацією з пандемією COVID-19 (за деякими оцінками, криза, спричинена пандемією COVID-19, може стати навіть більш глибокою, ніж "велика рецесія" 2008-2009 років), уряди зарубіжних країн спрямовують податкову політику на підтримку економіки і бізнесу. Здійснюється впровадження різних пільг чи стимулів, які передбачають повне або тимчасове звільнення від сплати певних податків.

Водночас фіскальна політика повинна підтримувати державні інвестиції, підвищення ефективності бюджетних видатків, стимулювання ринку праці та розширення бази оподаткування [111; 112; 116-116]. Надання податкових пільг неминуче призведе до зниження надходжень до державних бюджетів, збільшення дефіциту і державного боргу. У післякарантинний період варто очікувати вимоги щодо посилення податкової дисципліни і вжиття додаткових заходів для боротьби з ухиленнями від сплати податків [114]. У зв'язку із загостренням ситуації пандемії та пов'язаним із нею карантинними обмеженнями, зростанням потреб у державній підтримці деякі країни знову підвищують ставки акцизів. Наприклад, до кінця 2020 року середня вартість пачки сигарет у Франції виросла до 10 євро. Витрати курців неухильно збільшуються тепер два рази в рік через підвищення акцизів на тютюн. З 1 січня 2020 р деякі марки сигарет у Франції знову подорожчали – до 9,1 або 9,2 євро за пачку – після загального підвищення цін на 50 центів в листопаді 2019 року. Нове зростання витрат планується березні і листопаді 2020 р. Таким чином, використання фіскального потенціалу специфічних/універсальних акцизів та ПДВ в країнах ЄС посилюється у зв'язку з вимогами посткризового відновлення і водночас не втрачають привабливості внаслідок нових викликів сучасності. Водночас, підвищення акцизних податків має відбуватися поступово, прозоро, з дотриманням вимог бюджетного та податкового законодавства, а система оподаткування не повинна спотворювати конкуренцію на ринку підакцизних товарів. Податкові зміни, зокрема визначення розміру ставок та порядку адміністрування акцизних податків повинні враховувати реальну ситуацію на ринку, купівельну спроможність громадян, цінову політику та обсяг нелегальної/тіньової/контрабандної/контрафактної торгівлі. Прийнятий Україною євроінтеграційний курс потребує врахування заходів податкової, зокрема акцизної політики з урахуванням особливості економічного і фінансового розвитку нашої країни, поточних і перспективних змін інституційного середовища, впливу глобальних викликів.

Країн ЄС здійснили перехід до більш простої та прозорої системи ПДВ та акцизів У 1992 р. Рада ЄС прийняла регламент про співпрацю національних податкових органів та Комісії з метою забезпечення однакового ефективного застосування законодавства Співтовариства у сфері непрямого оподаткування в усіх країнах-членах. Регламент передбачає процедуру обміну електронними базами даних та визначає обсяг інформації, яку компетентні національні органи зобов'язані автоматично або на запит надавати партнерам по ЄС та Комісії (включаючи ідентифікаційний номер фізичних та юридичних осіб, які сплачують ПДВ). Для проведення консультацій із цих питань створено постійний комітет. У березні 1998 р. Рада ЄС ухвалила програму заходів щодо підвищення кваліфікації співробітників національних податкових служб.

У період негативного впливу фінансової кризи, викликаної ситуацією з пандемією CIVID19 (за деякими оцінками, криза, спричинена пандемією COVID-19, може стати навіть більш глибокою, ніж "велика рецесія" 2008-2009 років), уряди зарубіжних країн спрямовують податкову політику на підтримку економіки і бізнесу. Здійснюється впровадження різних пільг чи стимулів, які передбачають повне або тимчасове звільнення від сплати певних податків. Водночас фіскальна політика повинна підтримувати державні інвестиції, підвищення ефективності бюджетних видатків, стимулювання ринку праці та розширення бази оподаткування [5]. Надання податкових пільг неминуче призведе до зниження надходжень до державних бюджетів, збільшення дефіциту і державного боргу. У після карантинний період варто очікувати вимоги щодо посилення податкової дисципліни і вжиття додаткових заходів для боротьби з ухиленнями від сплати податків [8].

У зв'язку із загостренням ситуації пандемії та пов'язаним із нею карантинними обмеженнями, зростанням потреб у державній підтримці деякі країни знову підвищують ставки акцизів. При цьому витрати споживачів підакцизних товарів постійно збільшуються (два рази в рік – у березні та листопаді) через підвищення акцизів на тютюн. З 1 січня 2020 р окремі марки

сигарет у Франції знову подорожчали - до 9,1 або 9,2 євро за пачку - після загального підвищення цін на 50 центів в кінці 2019 р.

Таким чином, використання фіскального потенціалу специфічних та універсальних акцизів (акцизних податків та ПДВ) в країнах ЄС посилюється у зв'язку з вимогами посткризового відновлення і водночас не втрачають привабливості внаслідок нових викликів сучасності.

Слід погодитися з науковцями і фахівцями-практиками, які стверджують, що підвищення акцизних податків має відбуватися поступово і прозоро, з дотриманням вимог бюджетного та податкового законодавства, а система оподаткування не повинна спотворювати конкуренцію на ринку підакцизних товарів. Податкові зміни, зокрема визначення розміру ставок та порядку адміністрування акцизних податків повинні враховувати реальну ситуацію на ринку, купівельну спроможність громадян, цінову політику та обсяг нелегальної/тіньової/контрабандної/контрафактної торгівлі.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, до резервів підвищення ефективності акцизного оподаткування слід віднести: розширення переліку підакцизних товарів за рахунок долучення до їх складу товарів, що за своїми ознаками є підакцизними; трансформацію використання інструментів регулювання структури споживчого ринку.

Прийнятий Україною євроінтеграційний курс потребує врахування заходів бюджетно-податкової, зокрема акцизної політики з урахуванням особливості економічного і фінансового розвитку нашої країни, поточних і перспективних змін інституційного середовища, впливу глобальних викликів та необхідності ліквідації наслідків війни.

Висновки до розділу 1

Проаналізувавши сучасний стан системи непрямого оподаткування в Україні слід констатувати, що податки на споживання мають надзвичайно потужний фіскальний, регулюючий, соціальний та екологічний потенціал, проте його необхідно розкривати та вдосконалювати. За сучасних умов вагомого значення набуває розкриття та задіяння потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів.

Визначено, що акцизне оподаткування є дієвим механізмом формування бюджетних ресурсів у сукупності фіскального, регуляторного, соціального та екологічного потенціалів. У дисертації визначено сутнісні характеристики потенціалу акцизного оподаткування і взаємозв'язок між його потенційними можливостями та формуванням бюджетних ресурсів у сучасних умовах. Проаналізовано теоретичні засади взаємозв'язку понять: фінансові ресурси, фінансовий потенціал, бюджетні ресурси. Потенціал акцизного оподаткування визначено як сукупність фінансових ресурсів, що формуються із різних джерел та які підлягають мобілізації для формування бюджетних ресурсів завдяки законодавчо визначеному механізму оподаткування підакцизних товарів та незадіяні кошти, резерви і ресурси, які можуть бути мобілізовані для окресленої мети як за максимально можливого використання потенціалу системи акцизних податків, так і за рахунок розширення бази акцизного оподаткування за умови встановлення відповідних інституційних, просторових та часових обмежень. Показано, що потенціал акцизного оподаткування діалектично взаємопов'язаний з бюджетними ресурсами та найповніше розкривається у тісній єдності фіскального, регулятивного, соціального, екологічного потенціалів системи акцизних податків.

Для посилення та найбільш повного розкриття потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів важливими є заходи державного фінансового регулювання, що сприятимуть зниженню вразливості бюджетно-податкової системи від ендогенних та екзогенних чинників.

Пасивна бюджетно-податкова політика за складних сучасних умов функціонування бюджетної та податкової систем країни може спричинити до значного зниження рівня використання/реалізації сукупного потенціалу акцизного оподаткування, що матиме негативні наслідки деструктивного впливу на суспільний розвиток.

Реалізація дієвої політики формування бюджетних ресурсів значно залежить від можливості виявлення та кількісної оцінки впливу дисбалансів на їх обсяги у бюджетній сфері, планування, розподіл у поточному та середньостроковому періоді, обсяг і якість виконання державою та органами місцевого самоврядування функцій, вплив на соціально-економічний розвиток загалом. Оцінку бюджетних дисбалансів, спричинених недостатнім розкриттям сукупного потенціалу акцизного оподаткування доцільно здійснювати з урахуванням часового, територіального, інституційного аспектів.

Акцизна політика в Україні як інструмент державного регулювання обігу підакцизних товарів постійно трансформується. Формування стратегії акцизного оподаткування має бути спрямоване на посилення фіскальної ефективності специфічних акцизів, мінімізації ризиків зростання частки тіньової складової ринку окремих підакцизних товарів (тютюнових виробів, алкоголю) та зниження поширеності шкідливих звичок у суспільстві (тютюнопаління, алкоголізм тощо). Підвищення ставок акцизного податку потребує виважених більш уповільнених рішень, зокрема дотримання принципу послідовності та стабільності акцизної політики, що забезпечить підвищення фіскальної значущості податків, прогнозованість діяльності економічних агентів та зменшення показника споживання підакцизних товарів.

Досвід розглянутих країн ЄС свідчить, що використання дієвих стратегічних напрямів акцизної політики, наповнення державного і місцевих бюджетів та імплементація структурних змін бюджетного процесу потребує тривалого адаптаційного періоду та формування відповідного інституційного середовища, оцінювання фінансових витрат бюджетних ресурсів та ефекту для бюджету від упровадження певних заходів.

Урахування суб'єктивних чинників підвищення ефективності бюджетно-податкової політики щодо реалізації потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів потребує розширення співпраці податкових органів та інших зацікавлених сторін шляхом постійного конструктивного суспільного діалогу, можливість врахування/узгодження їх інтересів у результаті обговорення ключових питань реформування акцизного оподаткування. Важливим аспектом є забезпечення гнучкості та адаптивності системи акцизного оподаткування до інтересів домогосподарств, підприємств, держави.

Основні наукові результати розділу опубліковані у наукових працях автора [75-86; 109].

Список використаних джерел до розділу 1

1. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як процес і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
2. Андрущенко В.Л., Ляшенко В.І. Економічні та позаекономічні аспекти оподаткування. *Фінанси України*. 2005. №1. с.37
3. Атаманчук Н. І. Теоретико-правові засади непрямих податків в Україні. *Право і суспільство*. 2018. № 6, Ч. 2. С. 121–126.
4. Алексашенко С. В., Мирошніченко Д. В., Смирнов С. В., Чернявский А.В. Опыт других стран: есть чему поучиться. *Экономическая политика*. 2011. № 1. С. 23–54.
5. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки: монографія / І.Я. Чугунов, Т.В. Канєва, М.Д. Пасічний та ін.; за заг. ред. І.Я. Чугунова. К.: Глобус Пресс, 2018. 354 с.
6. Бюджетна складова реалізації домінантних напрямів суспільного розвитку. За ред. Л.В. Лисяк. Дніпропетровськ: ДДФА, 2015. 396 с.
7. Буряченко А.Є. Фінансовий потенціал регіонального розвитку: монографія. Київ: КНЕУ, 2013. 342 с.
8. Волкова О.Г. Деякі аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 5. С. 146-150.
9. Волковський Є.І. Теоретичні підходи до визначення сутності та складу фінансового потенціалу міста. *Фінанси, облік і аудит*. 2010. №15. С.16-23
10. ВООЗ. Европейское региональное бюро. URL: <https://www.euro.who.int/ru/health-topics/disease-prevention/tobacco>
11. Ганчев Г., Тодоров И. Налогообложение, государственные расходы и экономический рост: пример Болгарии. *Журнал налоговой реформы*. 2021. №7(3). С.255–266. <https://doi.org/10.15826/jtr.2021.7.3.102>
12. Демиденко Л.М., Наконечна Ю.Л. Акцизна політика щодо тютюнових виробів в умовах інтеграції України до ЄС. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2017, № 4. С.108-114.

13.Директива № 92/80/ЄЕС Ради ЄС «Про зближення оподаткування на перероблений тютюн, інший, ніж сигарети» від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_a77. (дата звернення: 01.05.2022).

14.Директива Ради 95/59/ЄС «Про податки, інші, ніж податки з обороту, які впливають на споживання тютюнових виробів» від 27 листопада 1995 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_442. (дата звернення: 01.05.2022).

15.Долозіна І.Л. Підходи до кількісного оцінювання податково-бюджетних дисбалансів. *Науковий вісник Херсонського державного університету: економічні науки*. 2017. Вип. 27/3. С.33-37.

16.Долозіна І.Л. Механізми виникнення податково-бюджетних дисбалансів. *Ефективна економіка*. 2014. №8.

17.Дмитренко А.В., Лебедик Г.В. Особливості справляння акцизного податку в Україні та практика оподаткування. *Eurasian Academic Research Journal*. 2017. № 12. С. 61–66.

18.Дученко М.М., Мельник С.В. Імплементация директив ЄС у контексті реструктуризації акцизного оподаткування в Україні. *Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2016. № 1 (87). С. 3-6.

19.Жукевич О. М. Трансформація акцизного оподаткування тютюнових виробів в Україні. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки*. 2012. № 1-2. С. 258–260.

20.Звітність про виконання бюджетів. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>.

21.Иванов Ю.Б., Тищенко А.Н. Современные проблемы налоговой политики. Учебное пособие. Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2006. 328 с.

22.Касьяненко Л.М., Атаманчук Н.І. Гармонізація податкового законодавства України із законодавством європейського союзу про акцизне оподаткування. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки*. Том 31 (70) № 3 2020. С. 120-124.

23.Карпенко С.П. Сутність та особливості акцизного оподаткування: світовий досвід та перспективи в Україні. *Економіка та держава*. 2015. № 3. С.117–121.

24.Качула С.В., Щирий Г.Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2020. №3(114), ч. 2. С. 89-96. DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-3-39>.

25.Козоріз М.А., Возняк Г.В. Фінансовий потенціал регіону: економічна сутність та структура. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2011. Вип.8 (29). Ч.3. С.15-24.

26.Коротун В. І. Акцизне оподаткування в історії фінансової думки. *Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії: збірник наукових праць*. 2008. Вип. 3 (12): ч. 2. С. 180–186.

27.Коротун В. І., Брехов С. С., Новицька Н. В. Трансформація акцизної політики в Україні. 2015. 404 с.

28.Коротун В. І. Гармонізація специфічного акцизного оподаткування України до вимог ЄС. *Науковий вісник Академії муніципального управління*. 2010. №8. С. 98–106.

29.Коротун В. І. Оптимізації акцизного оподаткування в харчовій промисловості: дис. ... кандидата екон. наук: 08.00.08. Ірпінь, 2009. 224 с.

30. Кощук Т.В. Реформування акцизного продратку з тютюнових виробів в Україні в контексті імплементації угоди про асоціацію з ЄС. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2019. Вип. 3. С.99- DOI 10.33244/2617-5932.3.2019.99-109

31.Кузнецов Л.Д. Институциональные особенности налоговой системы Германии. *Экономика: вчера, сегодня, завтра*. 2018. Том 8. № 9А. С. 224-230.

32.Кулай А. В. Механізми та стан гармонізації системи непрямого оподаткування в ЄС. *Фінанси України*. 2015. №7.С. 98–114.

33.Кучер Г.В. Державні фінансові ресурси. КНТЕУ, 2018. 608 с.

34. Кучер Г.В. Фінансовий потенціал розвитку: теоретичний аспект. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. №4. С. 92-105.
35. Кучер Г.В. Фінансовий потенціал як економічна категорія. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. №9 (159). С.49-52.
36. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36(1). С. 229-236. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.1219792>
37. Лисяк Л.В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України. Монографія. К.: АФУ, 2009. 600 с.
38. Лютий І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О. Податки на споживання в економіці України : монографія. Київ : Знання, 2005. 335 с.
39. Масгрейв Р.А., Масгрейв П. Б. Государственные финансы: теория и практика. пер. с 5-го англ. изд. [1989]. М.: Бизнес Атлас, 2009. 716 с.
40. Макаренко В.В., Коротун В.І. Акцизний збір в регулюванні споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів. *Таврійський науковий вісник*. 2009. Вип. 67. С. 322–328
41. Мединська Т.В., Слюсар Р.Ю. Особливості застосування акцизу в Україні та деяких країнах світу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.2. С. 207–212.
42. Мельник В.М., Кошук Т.В. Податкові реформи в умовах гострого дефіциту фіскальних ресурсів: досвід країн ЄС і українські реалії. *Економіка України*. 2014. №6. С. 37-56.
43. Нікітішин А.О. Податкова політика в умовах економічних перетворень. К.: Київ. нац. торг.-екон.ун-т, 2019. 480 с.
44. Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Курс лекций. Вып.2. М.: Тип. Т-ва Сытина, 1910. 352 с.
45. Пасічний М.Д. Фінансова політика держави. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2019. 440 с.

46.Пасічний М. Акцизний податок з роздрібного продажу тютюнових виробів: виклики та перспективи. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/2602>

47.Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n4987>

48.Потенціал податків на підсолоджені цукром напої в Україні: оцінка наслідків запровадження акцизного податку на підсолоджені цукром напої на ціну, обсяг споживання та доходи від податків. ВООЗ. Європейське регіональне бюро. 2021-10-12T07:10:03Z. Копенгаген URL: <https://apps.who.int/iris/handle/10665/346227>

49.Портна О.В. Формування та реалізація сукупного фінансового потенціалу України. Харків: ФОП Лібуркіна. 2017. 420 с.

50.Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні: Закон України № 1166-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18#Text>

51.Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи / Вдовиченко А. М., Козоріз Л. О., Паскалова А. Г., Пірникоза П. В., Серебрянський Д. М., Сибірянська Ю. В., Стадник М. В.; [за заг. ред. В. М. Мазярчука]. Київ: «ФОП Лопатіна О.О.», 2019. 392 с.

52.Про загальний режим акцизних зборів: Директива Ради № 2008/118/ЄС від 16 грудня 2008 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-2012-p>. (дата звернення: 01.05.2022).

53.Про гармонізацію структур акцизних зборів на алкоголь та алкогольні напої: Директива 92/83/ЄС від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_430. (дата звернення: 01.05.2022).

54.Про наближення акцизних зборів на спирт та алкогольні напої: Директива Ради 92/84/ЄС від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_431. (дата звернення: 01.05.2022).

55.Про зближення оподаткування сигарет: Директива № 92/79/ЄС Ради ЄС від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/994_a74. (дата звернення: 01.05.2022).

56.Про структуру і ставки акцизів, що застосовуються до тютюнових виробів (кодифікація): Директива Ради № 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 року. URL: <http://old.minjust.gov.ua/45885>. (дата звернення: 01.05.2022).

57.Про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії: Директива Ради № 2003/96/ЄС від 27 жовтня 2003 року. URL: <http://old.minjust.gov.ua/45885>. (дата звернення: 01.05.2022).

58.Про апроксимацію ставок акцизних зборів на нафтопродукти: Директива Ради 92/82/ЄЕС від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_371.(дата звернення: 01.05.2022).

59.Про гармонізацію структур акцизних зборів на нафтопродукти: Директива Ради 92/81/ЄЕС від 19 жовтня 1992 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_370.(дата звернення: 01.05.2022).

60.Про фіскальне маркування газойлю та гасу: Директива Ради 95/60/ЄС від 27 листопада 1995 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_488. (дата звернення: 01.05.2022).

61.Регулятивний потенціал податкової системи України. Монографія. За заг. ред. докт. екон. наук, професора Ю. Б. Іванова. Харків: ХНЕУ, 2009. 400 с.

62.Роменська К. Формування бюджетних потоків за результатами акцизного оподаткування в Україні. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 3. С. 90-96. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2021.03.090>

63.Свірський В. Фінансовий потенціал: теоретико-концептуальні засади. *Світ фінансів*. 2007. № 4 (13). С. 43–51.

64.Сідельникова Л.П. Системні детермінанти податків на споживання у формуванні доходів бюджету. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип.35. С. 411-418. DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastructure35-65>

65.Сідельникова Л.П. Фіскальний потенціал податкової системи у механізмі регулювання економічного розвитку. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 5 (16). С. 317-323.

66.Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І.О. Луніна та ін. К. : НДФІ, 2006. С. 237.

67.Соколовська А. М. Податкові аспекти ЄС *acquis* як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні. *Фінанси України*. 2016. № 12. С. 21–44.

68.Трансформація акцизної політики України: монографія / [Коротун В. І., Брехов С. С., Новицька Н. В. та ін.]; за заг. ред. В. І. Коротуна. Ірпінь : Видавництво Національного університету ДПС України, 2015. 404 с.

69.Тропіна В.Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства: монографія. К.: НДФІ, 2008. С.267 с.

70.Фінанси. Підручник. За ред. д.е.н, проф. І.О.Лютого. Київ: Видавництво Ліра-К, 2019. 228 с.

71.Финансы: Оксфордский толковый словарь. М.: ИНФРА-М; Изд-во «Весь мир», 1998.

72.Чугунов І.Я., Макогон В.Д. Бюджетна стратегія в умовах економічних перетворень. Вісник КНТЕУ. 2018. № 5. С. 5-18.

73.Чугунов І.Я., Жукевич О.М. Непряме оподаткування в системі регулювання економіки. *Економічний часопис-XXI*. 2014. № 1-2(1). С.61-64. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecchado_2014_1-2%281%29_17

74.Шумська С. С. Фінансовий потенціал України: методологія визначення та оцінки. *Фінанси України*. 2007. № 5. С. 55–64.

75.Щирий Г.Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. №3 (65). С.271-279.

76.Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2022. №2 (78). С.139- 146. <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-20>.

77.Щирий Г.Л. Проблемні аспекти формування доходів бюджету за рахунок акцизного податку на тютюнові вироби. *Україна – територія*

можливостей для розвитку підприємництва: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Економічні перспективи розвитку підприємництва в Україні», (26-27 жовтня 2017 р., м. Ірпінь): у 2 ч. Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. Ч.1. С.459-462.

78.Щирий Г.Л. Акцизний податок як джерело формування доходів бюджету. *Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Дніпро, 23 листопада 2018 р.).* Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2018. С. 217-219.

79.Щирий Г.Л. Сутність непрямих податків та їх роль у формуванні доходів бюджетів в Україні. *Матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання».* (01–02 березня 2019р.). Кременчук: Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, 2019. С.65-68.

80.Щирий Г.Л. Розвиток регуляторної функції акцизного оподаткування в Україні. *Актуальні проблеми економіки, управління та фінансів: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Дніпро, 19 квітня 2019 р.).* Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2019. С.55-57.

81.Щирий Г.Л. Реалізація податкової політики у сфері акцизного оподаткування. Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: збірник матеріалів науково-практичного інтернет-семінару (м. Ірпінь, 24 лютого-6 березня 2020 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. С.101-103.

82.Щирий Г.Л. Узгодження інтересів учасників бюджетно-податкових відносин у процесі реалізації акцизної політики України. *Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики: збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Мукачево, 6-7 квітня 2020 р.).* Мукачево: МДУ, 2020. С.66-67.

83.Щирий Г.Л. Посилення фіскальної та регулюючої функції акцизних податків. *Фінансова політика як складова економічного розвитку: тези доп.*

Всеукр.наук.-практ .конфер. (Київ, 15-16 квітня 2020 р.). Київ: КНТЕУ, 2020. С.96-98.

84.Щирий Г.Л. Акцизна політика ЄС в умовах кризи та її уроки у контексті сучасних глобальних викликів. *Матеріали I Всеукраїнської конференції «БОГОЛІБСЬКІ ЧИТАННЯ» (присвяченої 60-річчю з дня народження доктора економічних наук, професора, заслуженого працівника народної освіти України, академіка Академії економічних наук України, академіка Академії вищої освіти України Боголіб Тетяни Максимівни)*. м. Переяслав 18 вересня 2020 р.). Переяслав: ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», 2020. С.53-56.

85.Щирий Г.Л. Акцизний податок з тютюнових виробів в Україні: питання підвищення ефективності. *Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року). Тернопіль: Західноукраїнський національний університет, 2021. Вип.2. С. 123-126.

86.Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у подоланні/пом'якшенні бюджетних дисбалансів. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці*: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 02-03 березня 2022р. Дніпро: ДДАЕУ, 2022. С.86-90.

87.Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони від 30 листопада 2015 року № 984_011. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011. (дата звернення: 01.05.2022).

88.Ярош М. В. Реформування непрямого оподаткування в Україні в умовах інтеграції до ЄС: дис. ... канд. екон. наук. Київ, 2018. 217 с.

89.Ярош М.В. Напрями оптимізації непрямого оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 11. С. 219-224

90.Afonso A., Jalles J. Fiscal composition and long&term growth. *Applied Economics*. № 46 (3). 2014. pp. 349-358.

91. Bogolib T.M. Budget revenues in the financial regulation. *European Scientific Review Austria, Vienna* may-june. 2014. Pp.178-182.
92. Budget policy of social development. Chugunov I., Kaneva T., Pasichnyi M. and other. General editorship Chugunov I. *Scientific Route*. Tallinn, Estonia. 2018. 348 p.
93. Bui T., Kovalchuk O. Financial decentralization and fiscal imbalance of local budgets in Ukraine. *Наукові записки НАУКМА. Економічні науки*. 2020. №5(1) C.21–26. <https://doi.org/10.18523/2519-4739.20205.1.21-26>.
94. Bundesministerium der Finanzen (2022). *Bundeshaushalt - Gesamtübersicht. Offener Datensatz. (in German)*. Retrieved May 16, 2022 from: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Datenportal/Daten/offene-daten/haushalt-oeffentliche-finanzen/s05-bundeshaushalt-Gesamtuebersicht/s05-bundeshaushalt-Gesamtuebersicht.html>
95. Chugunov I., Makohon V. Fiscal strategy as an instrument of economic growth. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2019. Vol. 5. № 3. pp. 213—217.
96. Cook P. J. The effect of liquor taxes on drinking, cirrhosis, and auto accidents. In: Moore M. H., Gerstein D. R. (eds) *Alcohol and Public Policy*. Washington, DC, USA, National Academy Press, 1981, pp. 255–285. Available at: <https://www.nap.edu/read/114/chapter/14#267>.
97. DeLong J. B., Summers L. H. Fiscal policy in a depressed economy. *Brookings Papers on Economic Activity*. 2012. No. 1. P. 233–297.
98. Eurostat. URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.
99. Giertz J.F. *Excise Taxes: The encyclopedia of taxation and tax policy*. Washington D.C.: Urban Institute Press, 1999. P. 133–134.
100. Hines Jr. J.R. *Excise Taxes*. Ann Arbor: University of Michigan and NBER, 2007. URL: <https://www.bus.umich.edu/otpr/WP2007-2.pdf>.
101. Hemming M. *A Framework for Assessing Fiscal Vulnerability*, 2002.
102. Kaneva, T., Chugunov, I., Pasichnyi, M., Nikitishin, A., & Husarevych, N. (2022). Tax Policy for Economic Recovery and Sustainable Development After COVID-19. *PROBLEMY EKOROZWOJU*, 17(2), 102-109.

103. Korotun V., Brydun Y., Novytska N., Khliebnikova I. European and Ukrainian Experience of Anti-Forestalling Regulations. *Journal of Advanced Research Law and Economics*. 2019. 8(46)

104. La plateforme des finances publiques, du budget de l'État et de la performance publique (2022). *Calendrier budgétaire*. (in French). Retrieved May 20, 2022 from: <https://www.budget.gouv.fr/index.php/calendrier-budgetaire>

105. Laffer Arthur B. Tax cuts work – and Ireland proves it / Arthur B. Laffer. *The Scotsman*. 1956. 128 p.

106. Lysiak L.V. Budgetary doecentralization: the status and prospects of implementation in Ukraine. / Challenges and prospects for the development of a new economy at global, national, and regional levels : collective monograph. Lviv-Toruń : Liha-Pres, 2019. Pp.55-72.

107. Lysiak L., Romenska K., Dubrova N., Kachula S., Tereshchenko T., Salnykova T. Management of budget flows from excise taxation in Ukraine. *AD ALTA: Journal of Interdisciplinary Research – Magnanimitas*. 2022. URL: http://www.magnanimitas.cz/ADALTA/120229/papers/A_27.pdf. DOI: 10.33543/120229152159

108. Status Report on Alcohol and Health in 35 European Countries. World Health Organization, 2013. 178 p.

109. Shchyryj H.L. Excise policy of Ukraine in the conditions of budgetary decentralization *Modern engineering and innovative technologies*. 2020. Issue 11. Part 3. Pp. 121-138 (*Index Copernicus International*). <https://doi.org/10.30890/2567-5273.2020-11-03-055>.

110. Svetalek Th. Should excise tax be collected on mobile services? Experience in Thailand. *Technology, Innovation and Industrial Management: Mater. of Intern. Conf.*, Naples, 16–18 May 2018. Naples, 2018. P. 251–258

111. The official website of OESD. URL: <http://www.oesd.org>

112. The official website of World Bank. URL: <http://www.worldbank.org>

113. Thuronyi V. Tax Law Design and Drafting. *International Monetary Fund*. 1996. Pp. 247-248.

114. Tax: Countries have responded decisively to the COVID-19 crisis, but fiscal challenges ahead. URL: <http://www.oecd.org/>

115. Tax revenue statistics. URL: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics (accessed: 24 March 2021)

116. Taxations Trends in the European Union : Data for the EU Member States and Norway. Luxembourg : Office for Official Publication of the European Communities. 2008. p. 447.

117. Taxations trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Luxembourg: Publications Office of the European Union. 2011. 422 p.,

118. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Eurostat Statistical books. 2013 ed. P. 177.

119. The Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD): Consumption Tax Trends 2020. VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. Available at: <https://www.oecdilibrary.org/sites/152def2den/index.html?itemId=/content/publication/152def2d-en>. (accessed 27 September 2021)

120. OECD (2021). Taxing Energy Use for Sustainable Development: Opportunities for Energy Tax and Subsidy Reform in Selected Developing and Emerging Economies, OECD, Paris. <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-energy-use-for-sustainable-development.htm>.

121. Vishnevskiy V.P., Goncharenko L.I., Gurnak A.V. Evolution of Tax Institutes and Transition Towards Economic Growth. *Terra Economicus*. 2016. Vol. 14. № 4. P. 14-30.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА РОЗВИТКУ ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ У АСПЕКТІ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

2.1. Розвиток акцизного оподаткування в період трансформаційних перетворень

Необхідність узгодження фіскальної, регулюючої, соціальної, екологічної функцій акцизного оподаткування у процесі формування бюджетних ресурсів, врахування дії формальних та неформальних інститутів на певному етапі розвитку суспільства актуалізує дослідження еволюції його розвитку на території України.

На думку більшості вчених, розвиток акцизного оподаткування загалом бере свій початок у часи Римської імперії де вперше було застосовано податкові платежі у вигляді відсоткової надбавки до ціни товару. Такими обов'язковими платежами були особливі податки з продажу та звільнення рабів, які встановлювались як відсоток від їх ринкової вартості. В Стародавньому Китаї був відомий акциз із чаю, напоїв, риби, тростини, яка використовувалася як паливо або для покриття даху [23, с.113].

У кінці XVII – на початку XVIII ст. в європейських країнах почали формуватися достатньо чіткі та раціональні податкові системи, які склалися з прямих і непрямих податків. Попри те, що податки на предмети споживання давали великі доходи, вони значною мірою стримували розвиток торгівлі. Тож уже тоді почалося теоретичне осмислення ролі непрямих податків у фінансуванні витрат держави [5, с. 210].

Акцизне оподаткування на теренах України започаткувалося у X ст. н.е. В історичних письмових джерелах цього часу трапляється згадка про «медову» данину та «бражне» мито із солоду, хмелю та меду. Саме вони і стали першими підакцизними товарами Київської Русі. Акцизи були важливим джерелом доходу

Української держави і за часів Богдана Хмельницького. Шинки, які знаходилися на землях Війська Запорізького давали річного доходу в казну від продажу алкоголю сумою 1120 крб. Купці, які везли транзитом через територію України біле вино та горілку, сплачували податок на користь козацької старшини та церкви – 1 крб з куфи (куфовий збір). Крім грошового акцизу, стягували цей податок і в натуральній формі [14, с.208].

Із набуттям незалежності, державна податкова політика в Україні, в частині формування та розвитку акцизного оподаткування, змінювалася кардинально – від охоплення значної кількості підакцизних товарів (послуг) до суттєвого зменшення їх кількості. Система акцизного оподаткування в Україні стрімко розвивалася, змінювалися формальні правила, що дає змогу виокремити декілька етапів її розвитку, враховуючи зміну ролі акцизного оподаткування у виконанні ним фіскальної, регуляторної та соціальної функції і зміни нормативно-правової бази. Розглянемо їх детальніше:

I етап (1991–1999 р.): 1991-1992 рр. на території незалежної України діяло податкове законодавство колишнього Радянського Союзу, згідно якого справлявся податок з обороту, що включав і акцизи. Податок з обороту – як основний вид непрямих податків і форма мобілізації доходів у бюджет, включався в ціну товарів та послуг і повністю перекладався на споживача. При вилученні податку з обороту оподатковувалася вся валова виручка від реалізації товарів і послуг. По суті при цьому оподатковувалася новостворена вартість ($v+m$). Податок з обороту коливався від 2% до 10%. В СРСР податок з обороту сплачувався в основному з товарів масового споживання. Так, на горілчані і тютюнові вироби він становив у ціні товару понад 80% [8].

Законом України «Про акцизний збір» [17], який набрав чинності 11.01.1993 р., було запроваджено акцизний збір, яким оподатковувався значний перелік високорентабельних та монопольних товарів: Спирт питний та етиловий, лікєро-горілчані вироби, вина та виноматеріали, пиво; легкові, пасажирські та вантажно-пасажирські автомобілі; тютюнові вироби; шоколад і шоколадні вироби, кава; ікра осетрових і лососєвих риб, делікатєсна продукція з м'яса та

цінних видів риб; цукор; кольорові телевізори, відеотехніка; шини для легкових, пасажирських, вантажно-пасажирських автомобілів; ювелірні вироби з дорогоцінних металів, включаючи вироби з діамантами, дорогоцінним і напів дорогоцінним камінням; високоякісні вироби з фарфору; вироби з кришталю; хутрові вироби та вичинені шкурки; натуральна шкіра та одяг з неї; килими і килимові вироби машинного виробництва; оцет харчовий (включено до підакцизних товарів з 1993 р.); радіоприймальні пристрої, що мають тракт радіомовлення, та магнітофони (включено до підакцизних товарів з 1993 р.); есенції харчові (включено до підакцизних товарів з 1993 р.).

II етап (2000–2002 рр.): значне скорочення підакцизних товарів, до 6 умовних товарних груп: тютюн, тютюнові вироби; спирт етиловий та алкогольні напої; транспортні засоби; пиво солодове; паливо (бензини, легкі, середні та важкі дистиляти); ювелірні вироби. Акцизні податки набули характеристики, притаманні для оптимального акцизного оподаткування. Деякі акцизи за домовленістю між країнами відмінюються (у 1993 р. в рамках ЄЕС були скасовані акцизи на чай, сіль, цукор). Частина акцизних зборів, після перетворення/удосконалення/коригування національних податкових законодавств і адаптації їх до міжнародного економічного права співтовариства через Закон Європейського внутрішнього ринку про акцизи від 21 листопада 1992 р., стягуються за єдиними ставками. Таким чином, значне скорочення підакцизних товарів і використання акцизів в оподаткуванні є характерною рисою європейської гармонізації податкових систем [15, с.484].

Частка специфічних акцизних податків ЗБУ у ВВП в Україні за 1993-1995 рр. поступово стрімко знижувалась та мінімального значення набула в 1995 р. – 0,7 %, після стала поступово зростати та в 1997 р. досягла значення 1,3 %. З 1997 р. по 2001 р. частка акцизного збору у ВВП не змінювалась та залишалась на рівні 1993 р. – 1,3 %. І лише в 2002 р. ми спостерігаємо зростання частки на 0,5% (рис. 1.1).

Надходження від акцизного збору на першому та другому етапах коливалось межах від 0,3 млрд. дол. США до 0,8 млрд. дол. США. Причому 0,7

млрд. дол. США та 0,8 млрд. дол. США надходили до зведеного бюджету України лише в 1997 р. та відповідно в 2002 р. В інші роки надходження коливалися від 0,3 млрд. дол. США до 0,5 млрд. дол. США.

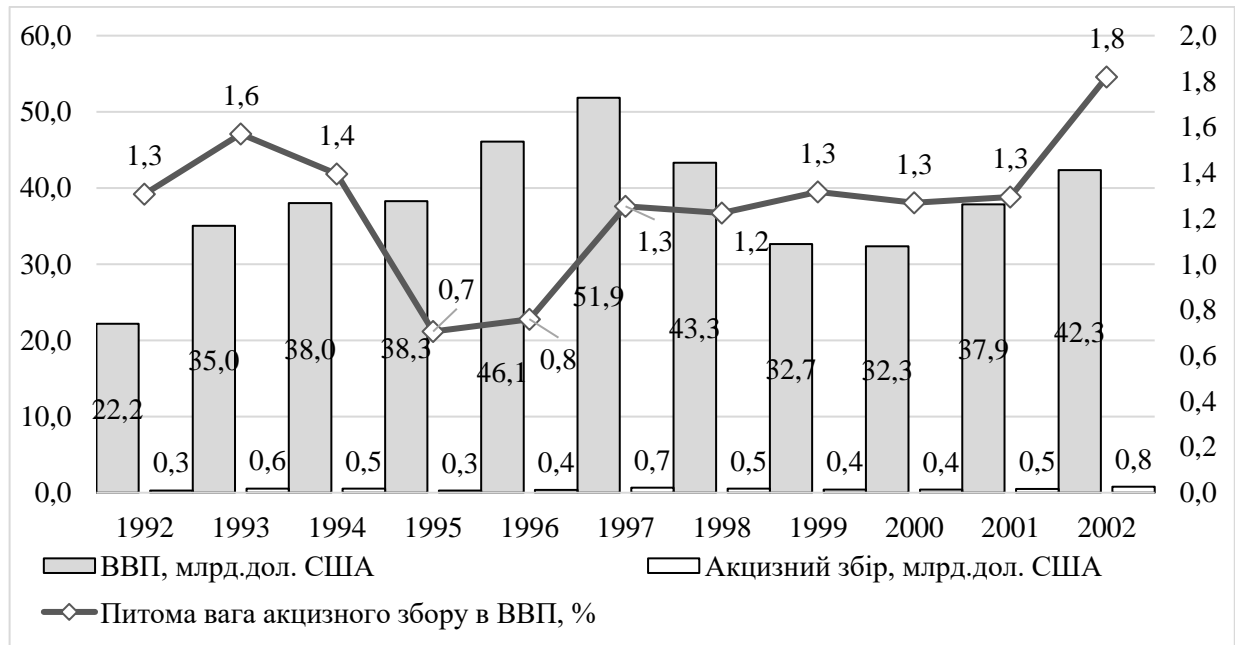


Рис. 2.1. Надходження акцизного збору до зведеного бюджету та його частка у ВВП на I та II етапі еволюції акцизного оподаткування в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [10,33]

Можна відмітити нерівномірність надходжень порівнюючи, наприклад, співвідношення ВВП і акцизного збору в 1997 р. коли ВВП становило 51,9 млрд. дол. США, а питома вага акцизного збору в ВВП становила лише 1,3 % та 2002 р., коли ВВП становило 42,3 млрд. дол США, а питома вага акцизного збору в ВВП становила 1,8 %, тобто на 0,5 % більше ніж в 1997 р.

III етап (2003–2010 рр.): зі складу підакцизних товарів виключено ювелірні вироби. Вперше в практиці українського акцизного оподаткування впроваджено змішані ставки акцизного збору (що поєднують оподаткування по специфічних та адвалерних ставках) – на тютюнові вироби. Як заходи посилення державного контролю за обігом підакцизної продукції та повнотою сплати акцизного збору, у 2003–2004 роках у переліку підакцизних окремо виділено такі товари: вина

виноградні з вмістом цукру більше 0,3 % та високооктанові кисневмісні добавки до моторних бензинів [21, с. 115].

За період 2003 – 2008 рр. прослідковується зниження питомої ваги акцизного збору у ВВП на 0,7%, хоча надходження від акцизного збору зростають за даний період майже вдвічі. В 2009 р. спостерігається стрімке зростання (в 1,7 рази) надходжень акцизного збору до зведеного бюджету України.

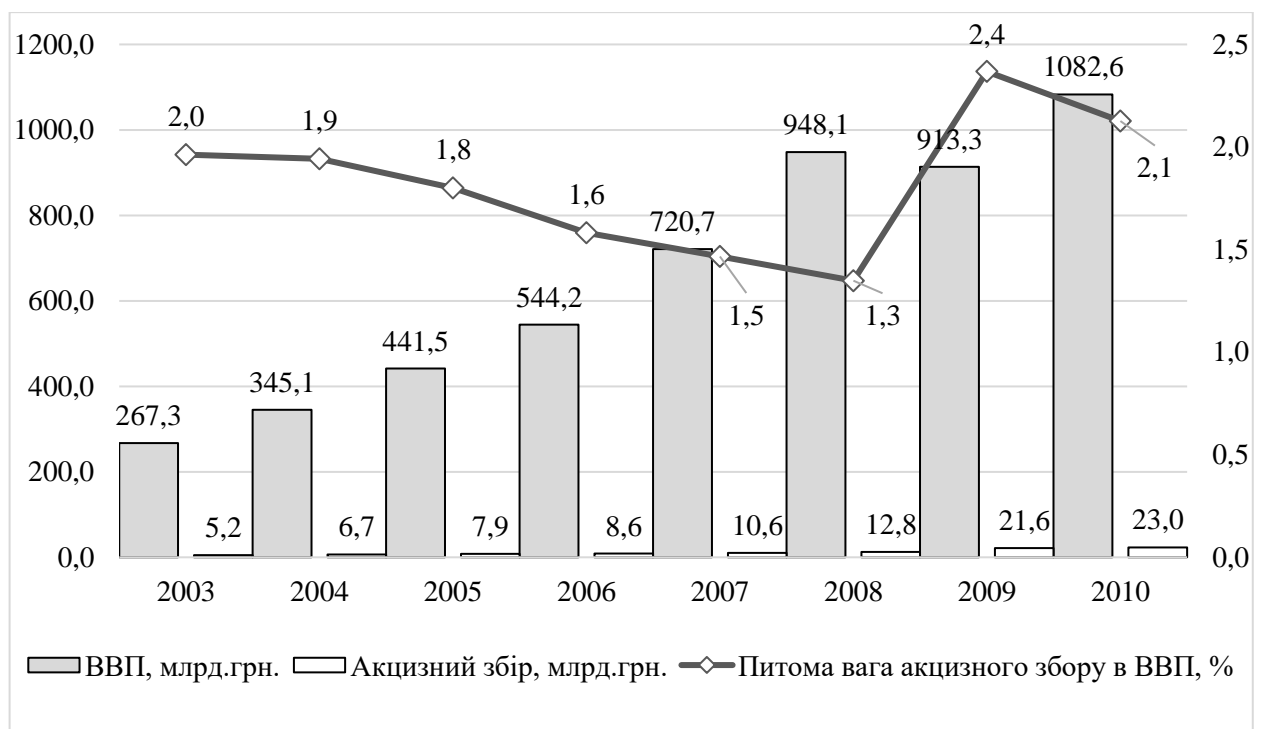


Рис. 2.2. Надходження акцизного збору до зведеного бюджету та його частка у ВВП на III етапі еволюції акцизного оподаткування в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [11; 20]

IV етап (2011–2014 рр.): зміни в законодавстві: замість акцизного збору запроваджено акцизний податок, закріплено групи підакцизних товарів та ставки податку їх поступове зростання [16]. До першої групи належать так звані традиційні акцизи – на алкоголь і тютюнові вироби. Те, що їх вважають традиційними, пояснюється давністю запровадження оподаткування саме цих видів товарів. Доходи від вказаних товарних груп високі, коло їх виробників порівняно вузьке і більшість товарних категорій чітко визначена. До другої

групи належать акцизи на паливно-мастильні матеріали, які, крім фіскальної функції, виконують ще й роль платежу за користування автошляхами, а також способу корекції негативних наслідків для навколишнього середовища. Третя група включає акцизи на так звані люксові товари (предмети розкоші) і, як правило, не має цілеспрямованої фіскальної ролі. Більшою мірою цей вид акцизу покликаний грати перерозподільну функцію, оскільки основними споживачами люксових товарів є більш заможні громадяни. Крім того, можливе також переслідування інших цілей, наприклад, заохочення трудомістких виробництв шляхом стягування акцизів із продуктів капіталомістких виробництв, що належать у деяких країнах до люксових товарів (автомобілі, електроніка тощо), заохочення місцевих виробництв або ж поліпшення зовнішньоторговельного балансу шляхом стягування акцизів разом із митними зборами з імпортованих товарів [1, с. 74-75] (рис. 1.3, дод. В, табл. В1).

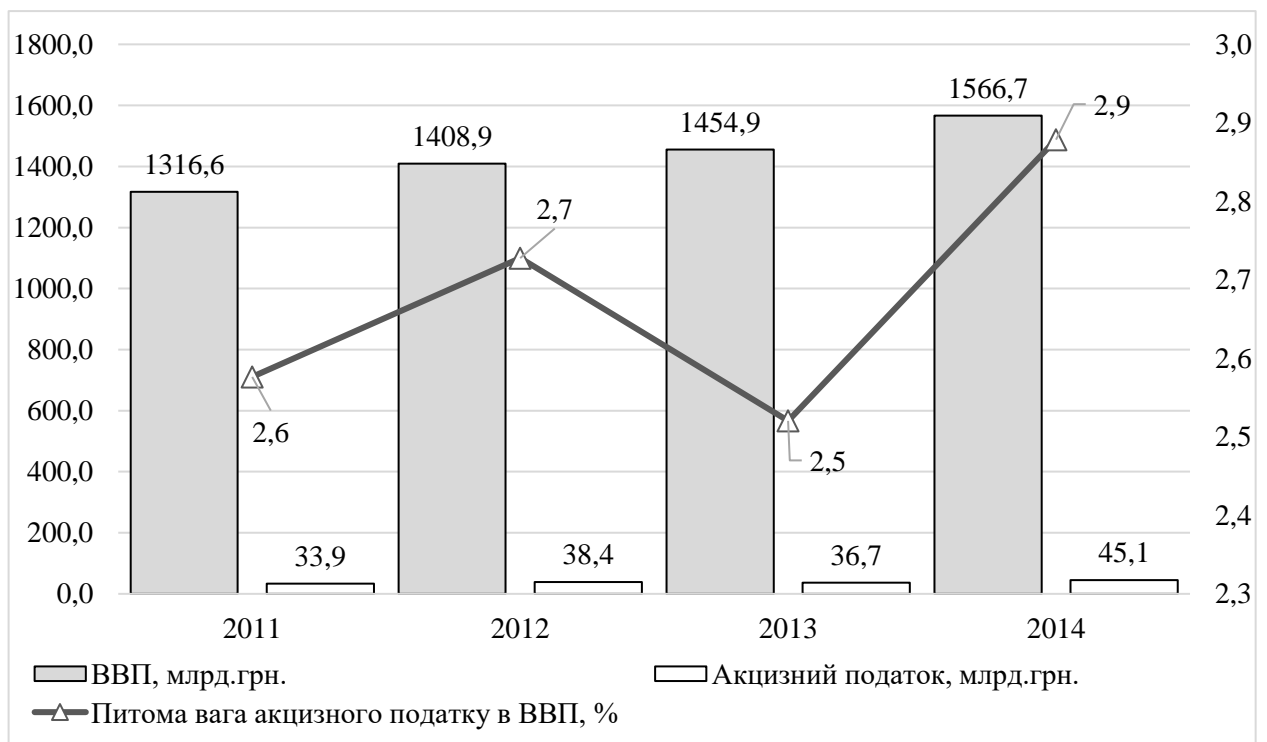


Рис. 2.3. Надходження акцизного податку до зведеного бюджету та його частка у ВВП на IV етапі еволюції акцизного оподаткування в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [11]

Слід зазначити, що з 2014 року особливо проявилися в Україні бюджетні дисбаланси, що підвищило вагомість акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. Водночас особливої гостроти це явище набуло в наступні періоди – і особливо в період пандемії коронавірусу на фоні падіння економіки, звуження податкової бази, відтак зростання/накопичення державного боргу.

V етап (з 2015 р. по теперішній час): період реформування, зміни в адміністрування та чітке визначення підакцизних товарів та ставки на них: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння); тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну; пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згорання з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згорання з кривошипно-шатунним механізмом; автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія. [15]. Встановлено ставки податку: адвалорні, тобто процентні, специфічні - виражені у твердій сумі з одиниці реалізованого товару або продукції та змішані - адвалорні та специфічні одночасно (рис. 1.4, дод. В, табл. В1).

В Україні процес адміністрування акцизного податку є складним і часто незрозумілим для платника, що зумовлено різноманітністю груп підакцизних товарів, ставок, які динамічно змінюються, залежать від вартості, кількості товарів, мають різні одиниці вимірювання, залежать від курсу валюти тощо [29, с. 103]. Так, на основі дослідження змін в Податковому кодексі України за період 2012 – 2019 рр. нами складено табл. 2.1, яка детально характеризує етапи становлення формування акцизного податку та ставок на нього.

За період 2012-2019 рр. акцизний податок на сигарети без фільтра та цигарки за 1 тис. шт. зріс на 2207,92 грн., з 49,48 грн. до 2257,40 грн., найбільший темп росту становив в 2018 р. – 464,8%.

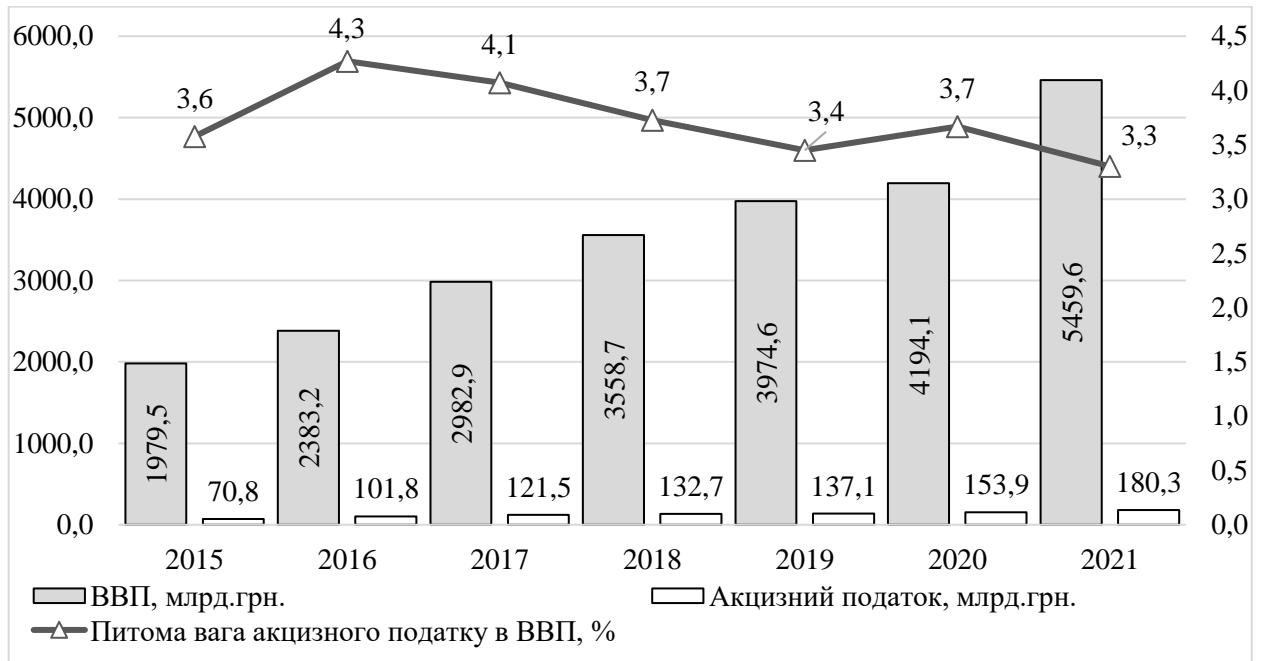


Рис. 2.4. Надходження акцизного податку до зведеного бюджету та його частка у ВВП на V етапі еволюції акцизного оподаткування в Україні

Джерело: побудовано автором за даними [11]

Акцизний податок на сигарети з фільтром за 1 тис. шт. зріс на 2146,76 грн., з 110,64 грн. до 2257,40 грн., найбільший темп росту становив в 2018 р. – 464,8%. Тобто ставка акцизного податку на пачку сигарет без фільтра зросла більш як в 45 разів, а на пачку сигарет з фільтром – більш як в 20 разів. Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети без фільтра та на сигарети з фільтром, грн за 1000 шт. за досліджуваний період зросло на 2949,16 грн. та 2835,45 грн. відповідно, найбільший темп росту становив в 2018 р. – 464,8%. Адналорна ставка акцизного податку з тютюнових виробів залишалася незмінною – 12%, крім 2012 р., коли сигарети без фільтра вона становила 20%, а на сигарети з фільтром – 25%.

Разом з тим, згідно розділу XX. Перехідні положення, підрозділу 5. Особливості справляння акцизного податку та екологічного податку Податкового кодексу України (ПКУ), тимчасово, з 1 січня 2019 р. до 31 грудня 2024 р. (включно), встановлено ставки акцизного податку на тютюнові вироби,

тютюн та промислові замітники тютюну (табл. 2.2), які кардинально відмінюються від тих, що оговорені в ст. 215.3.2 ПКУ.

Таблиця 2.1

Ставки і темпи зростання надходжень акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання для тютюнових виробів у 2012–2019 рр.

Набрання чинності зміни ставки акцизного податку з тютюнових виробів	Акцизний податок на сигарети без фільтра, цигарки		Акцизний податок на сигарети з фільтром		Адвалорна ставка акцизного податку з тютюнових виробів, %		Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети без фільтру		Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети з фільтром	
	грн. за 1 тис. шт.	темп росту, %	грн. за 1 тис. шт.	темп росту, %	сигарети без фільтра	сигарети з фільтром	грн. за 1 тис. шт.	темп росту, %	грн. за 1 тис. шт.	темп росту, %
01.01.2012	49,48	-	110,64	-	20	25	70,69	-	184,40	-
01.01.2013	72,70	146,9	162,60	147,0	12		95,40	135,0	217,60	118,0
01.04.2014	96,88	133,3	216,50	133,1	12		127,00	133,1	289,63	133,1
01.01.2015	101,72	105,0	227,33	105,0	12		133,35	105,0	304,11	105,0
01.01.2016	318,26	312,9	318,26	140,0	12		425,75	319,3	425,75	140,0
01.01.2017	445,56	140,0	445,56	140,0	12		596,05	140,0	596,05	140,0
01.01.2018	2071,01	464,8	2071,01	464,8	12		2770,50	464,8	2770,50	464,8
01.01.2019	2257,40	109,0	2257,40	109,0	12		3019,85	109,0	3019,85	109,0

Джерело: побудовано автором за даними [16]

За період 2019-2024 рр. заплановане зростання акцизного податку на сигарети без фільтром та цигарки та на сигарети з фільтром за 1 тис. шт. на 1187,59 грн., з 693,58 грн. в 2019 р. до 1881,1 грн. в 2024 р., мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети без фільтра та на сигарети з фільтром, грн за 1000 шт. на 1588,7 грн., з 927,84 грн. в 2019 р. до 2516,54 грн. в 2024 р.. Тобто ставка акцизного податку на пачку сигарет з 01.01.2019 р. по 01.01.2024 р. зростає в 2,7 рази. Адвалорна ставка акцизного податку з тютюнових виробів залишалася незмінною – 12%, а темп росту становить в 2019 р. – 109%, а в 2020-2024 рр. 120%.

Таблиця 2.2

Ставки і темпи зростання надходжень акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання для тютюнових виробів у 2019 – 2024 рр.

Набрання чинності зміни ставки акцизного податку з тютюнових виробів	Акцизний податок на сигарети без фільтра, цигарки, грн. за 1 тис. шт.	Акцизний податок на сигарети з фільтром, грн. за 1 тис. шт.	Адвалорна ставка акцизного податку з тютюнових виробів, %	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети без фільтру, грн за 1000 шт.	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку на сигарети з фільтром, грн за 1000 шт.	темп росту, %
з 01.01.2019 р. по 30.06.2019 р.	693,58	693,58	12	927,84	927,84	
з 01.07.2019 р. по 31.12.2019 р.	756,00	756,00	12	1011,35	1011,35	109,0
з 01.01.2020 р. по 31.12.2020 р.	907,20	907,20	12	1213,61	1213,61	120,0
з 01.01.2021 р. по 31.12.2021 р.	1088,64	1088,64	12	1456,33	1456,33	120,0
з 01.01.2022 р. по 31.12.2022 р.	1306,37	1306,37	12	1747,60	1747,60	120,0
з 01.01.2023 р. по 31.12.2023 р.	1567,64	1567,64	12	2097,12	2097,12	120,0
з 01.01.2024 р. по 31.12.2024 р.	1881,17	1881,17	12	2516,54	2516,54	120,0

Джерело: побудовано автором за даними [16]

Втрати бюджету від зменшення ставки акцизу у зв'язку з перехідним положенням ПКУ тільки на початок 2019 р. при мінімальному акцизному податковому зобов'язанні із сплати акцизного податку на сигарети без фільтра та з фільтром, становить 503,31 грн. за 1000 шт.

В Податковому кодексі в редакції від 19.08.2022 р. в статтю 15.3.2. «Тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну» закріплені ставки акцизного податку і які є єдиними на всій території України. Так ставка податку на сигарети без фільтра та з фільтром та цигарки за 1000 штук становить 2257,4 грн. при адвалорній ставці акцизного податку з тютюнових виробів 12 %. Мінімальне акцизне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку з тютюнових виробів і за сигарети без фільтра, і за сигарети з фільтром за 1000 штук становить 3019,85 грн. Причому, згідно Податкового кодексу України, статті 215.3.10 «для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та промислових заміників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, ставка податку становить 5 відсотків» [16].

У результаті реформи податкової політики, послідовності дій в напрямку спрощення адміністрування акцизного податку, зниження рівня корупції, формується справедлива та ефективна податкова система, яка, в свою чергу, повинна забезпечити стабільність соціально-економічного розвитку держави та регіонів. Після прийняття Податкового кодексу України у грудні 2010 р. реформування системи непрямого оподаткування не припинилось. Сьогодні продовжується модернізація та оптимізація системи оподаткування. З моменту впровадження акцизів в Україні, документи з питань акцизного оподаткування зазнавали чимало змін. Це обумовлено як економічною, так і політичною ситуацією в країні, державною політикою регулювання виробництва та обігу окремих видів підакцизних товарів, а також адаптацією українського законодавства до вимог ЄС [5, с. 211].

Відповідно до зобов'язань, взятих в межах Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, відбудеться наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС:

- удосконалення інструментів адміністрування акцизного податку;
- поступове наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до рівня, передбаченого директивою ЄС, шляхом збільшення специфічних ставок акцизного податку та мінімального податкового акцизного зобов'язання на тютюнові вироби;
- гармонізація податкового законодавства з іншими вимогами директив ЄС щодо непрямого оподаткування в межах зобов'язань, визначених Угодою про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [3].

Важливою особливістю акцизних податків є їх здатність впливати на більш справедливий розподіл доходів у суспільстві, адже заможне населення потенційно здатне нести додаткові витрати на придбання товарів не першої необхідності, які підлягають акцизному оподаткуванню. Євроінтеграційні прагнення України також потребують дотримання міжнародних угод щодо змін

в сфері акцизного оподаткування у аспекті узгодження вітчизняного оподаткування з європейським. Акцизне оподаткування також виконує завдання обмеження споживання окремих товарів, що досягається через поступове збільшення частки акцизу в ціні підакцизних товарів, що реалізуються в Україні.

2.2. Формування доходів державного та місцевих бюджетів України від акцизного оподаткування

Для системи оподаткування в Україні характерною є тенденція до поступового зростання ролі непрямих податків у наповненні бюджетів, що відповідно загострює увагу до розвитку ринку підакцизних товарів, який змінюється під впливом як ринкових сил, так і відповідного державного регулювання. Поступово у складі непрямих податків зростає доцільність застосування і вагомість специфічних акцизів, що обумовлюється реалізацією відповідної податкової політики стосовно акцизного оподаткування. У Податковому кодексі України акцизний податок визначено як непрямий податок, що додається до ціни вироблених в країні або імпортованих в країну товарів, які називають підакцизними [29]. Згідно Податкового кодексу України, до підакцизних товарів в Україні належать [16]: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння); тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну; рідини, що використовуються в електронних сигаретах; пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згорання з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згорання з кривошипно-шатунним механізмом; автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія.

Частка специфічних акцизних податків Державного бюджету України у ВВП за останні роки поступово зростала та максимального значення набула в 2016 р., після стала поступово знижуватися і вже в 2021 р. становила 3,0%. В той же час питома вага акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) у ВВП в 2021 р., порівняно з 2010 р. зменшилась на 0,6%, а питома вага акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у ВВП за цей же період зросла на 1,1% (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Питома вага акцизного податку Державного бюджету України у ВВП, %

Показник \ Період	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Питома вага акцизного податку у ВВП	2,1	2,5	2,6	2,4	2,9	3,2	3,8	3,6	3,3	3,1	3,3	3,0
Питома вага акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) у ВВП	2,1	1,9	1,9	1,8	1,8	2,0	2,3	2,2	2,0	1,8	1,9	1,5
Питома вага акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у ВВП	0,4	0,6	0,7	0,6	1,1	1,2	1,5	1,4	1,3	1,3	1,4	1,5

Упродовж років незалежності нашої країни податкова політика держави щодо розвитку акцизного оподаткування змінювалася у напрямі від охоплення значного переліку підакцизних товарів до суттєвого зменшення їх кількості, що відображалось також у вдосконаленні формальних норм податково-бюджетного простору [29].

В цілому амплітуда коливань питомої ваги акцизного податку у доходах Державного бюджету України у 2010-2021 рр. знаходиться в межах від 12,6% (в 2011 р.) - 17,9% (в 2016 р.). Починаючи з 2016 р. питома вага акцизного податку у доходах Державного бюджету України стрімко знизилась майже на 3,5%. Така ж ситуація щодо надходжень до державного бюджету акцизного податку з

вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції). Зменшення надходжень з 2010 р. по 2021 р. зменшилось на 3,2%. А от надходження від акцизного податку з ввезених на територію України підакцизних товарів (продукції) стабільно зростає. Так в 2010 р. питома цього податку становила 1,91%, а вже в 2021 р. – 6,14%, тобто збільшилась більш як в 3 рази. При чому збільшення надходжень від акцизного податку з ввезених на територію України підакцизних товарів (продукції) зростало поступово з 2010 р. по 2016 р., в 2017 р. є незначне зниження надходжень на 0,3%. Але починаючи з 2018 р. знову зростає, хоча на рівень 2016 р. в період 2017 – 2020 рр. не виходить (рис. 2.5).

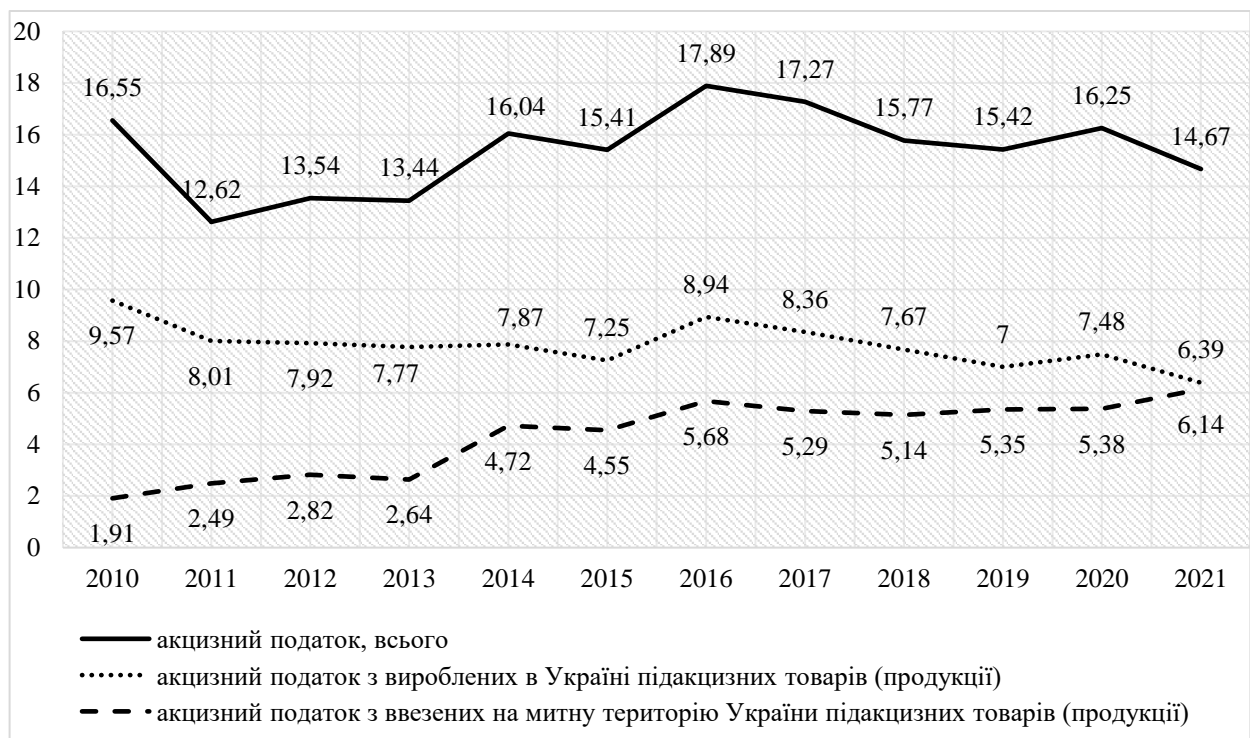


Рис. 2.5. Динаміка питомої ваги акцизного податку у доходах Державного бюджету України у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

Схожа ситуація з питомою вагою акцизного податку в податкових надходженнях та внутрішніх податках на товари та послуги Державного бюджету України у 2010-2021 рр. (рис. 2.6 та 2.7).



Рис. 2.6. Динаміка питомої ваги акцизного податку в податкових надходженнях Державного бюджету України у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]



Рис. 2.7. Динаміка питомої ваги акцизного податку в внутрішніх податках на товари та послуги Державного бюджету України у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

Аналізуючи річні надходження акцизного податку до Державного бюджету України у 2010-2021 рр. можна зробити висновок, що вони стабільно зростають. Середньорічний абсолютний приріст становить 12,26 млрд грн, а середньорічний темп росту - 117,48% (додаток Г, табл. Г1).

З 2015 р. надходження акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) починає суттєво збільшуватися з 24,33 млрд. грн. в 2015 р. до 79,59 млрд. грн. в 2021 р. Така ж сама ситуація з надходженням акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – надходження зросли з 38,78 млрд. грн. в 2015 р. до 82,86 млрд. грн. в 2021 р. Середньорічний абсолютний приріст акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) за період 2010 – 2021 рр. становить 5,44 млрд. грн., а акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) за цей же період - 6,82 млрд. грн. Середньорічний темп росту відповідно 112,35% та 129,58% (рис. 2.8).



Рис. 2.8. Річні надходження акцизного податку до Державного бюджету України у 2010-2021 рр.

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

До структури акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України входять: спирт та алкогольна продукція, включаючи вино та пиво; тютюн та тютюнові вироби; транспортні засоби та скраплений газ, електрична енергія і нафтопродукти.

Найбільшу частку в структурі надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України у розрізі підакцизних товарів у 2010-2021 рр. займають акцизи на тютюн і тютюнові вироби. В середньому за 2010-2021 рр. частка становить майже 60%. На другому місці надходження від акцизу на спирт та алкогольну продукцію, включаючи вино та пиво, хоча за аналізований період частка в загальній структурі знижується з 30,41% в 2010 р. до 16,34% в 2021 р. На третьому місці надходження від акцизу на скраплений газ, електричну енергію і нафтопродукти, їх частка за аналізований період зростає з 16,55% в 2010 р. до 21,7% в 2021 р. Надходження від акцизного оподаткування транспортних засобів та займає незначну частку в загальному обсягу акцизного податку, від 0,35 в 2010 р. до 0,1% в 2021 р. (рис. 2.9)

Відповідно до структури акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України входять: спирт та алкогольна продукція, включаючи вино та пиво; тютюн та тютюнові вироби; транспортні засоби; скраплений газ, пальне та нафтопродукти; інші підакцизні товари іноземного виробництва. Найбільшу питому вагу в структурі акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України займає скраплений газ, пальне та нафтопродукти. Їх частка в середньому становить 75%.

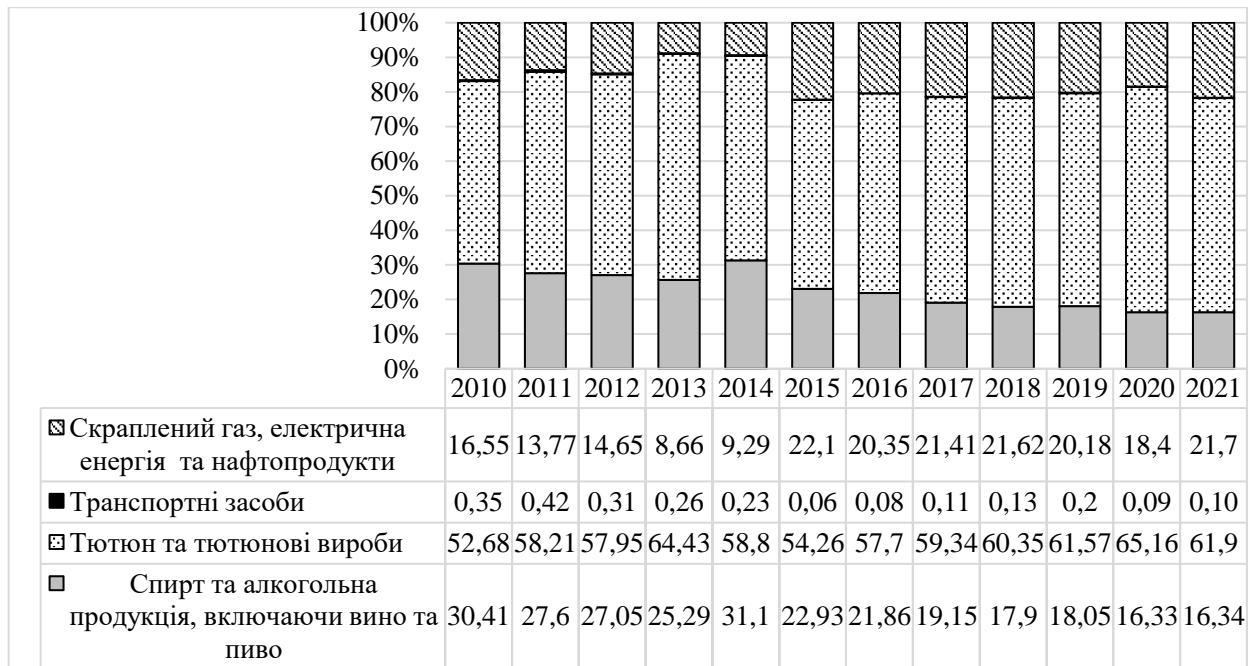


Рис. 2.9. Структура акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України у розрізі підакцизних товарів у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

А найменшу частку займають інші підакцизні товари іноземного виробництва – в середньому за аналізований період 0,4 (рис. 2.10).

Початок проведення реформи децентралізації у аспекті формування доходів місцевих бюджетів відобразився і на відрахуванні акцизного податку. Так, якщо до 2015 р. місцеві бюджети отримували надходження від акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами досить в незначній мірі - в межах 0,07% – 0,4%, то починаючи з 2015 р. до доходів місцевих бюджетів зараховується акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, а з 2017 р. також акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції).

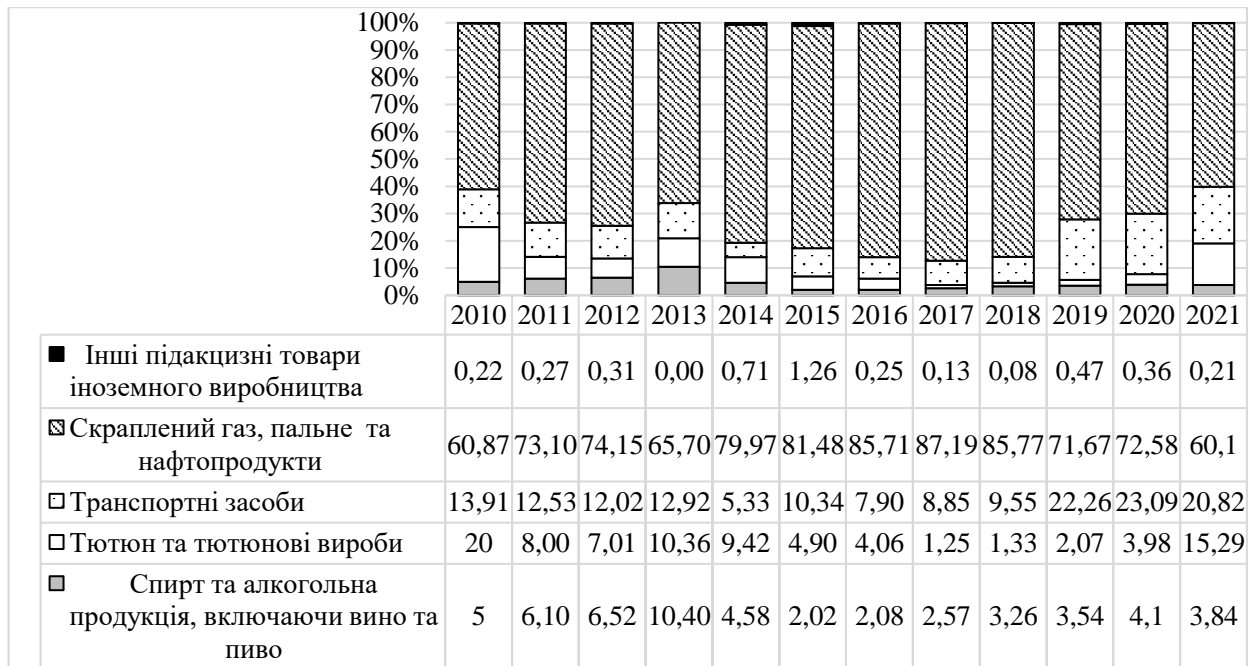


Рис. 2.10. Структура акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) Державного бюджету України у розрізі підакцизних товарів у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

До акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) та акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), надходження від яких зараховується до доходів місцевих бюджетів відноситься пальне. І хоча питома вага акцизів у доходах місцевих бюджетів України незначна, за винятком 2015 та 2016 рр., вони відіграють суттєву роль у формуванні бюджетного потенціалу місцевих бюджетів (рис. 2.11)

Схожа ситуація з питоною вагою акцизного податку в податкових надходженнях та в внутрішніх податках на товари та послуги місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр. (рис. 2.12; 2.13).

Під час формування акцизної політики важливим аспектом є забезпечення реалізації результативної й ефективної системи адміністрування акцизів, яка повинна сприяти максимально можливій мобілізації податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів і водночас бути оптимальною, а також

прозорою, зрозумілою, відносно простою для платників податків, не порушувати їхні права та не знищувати стимули до легальної діяльності.

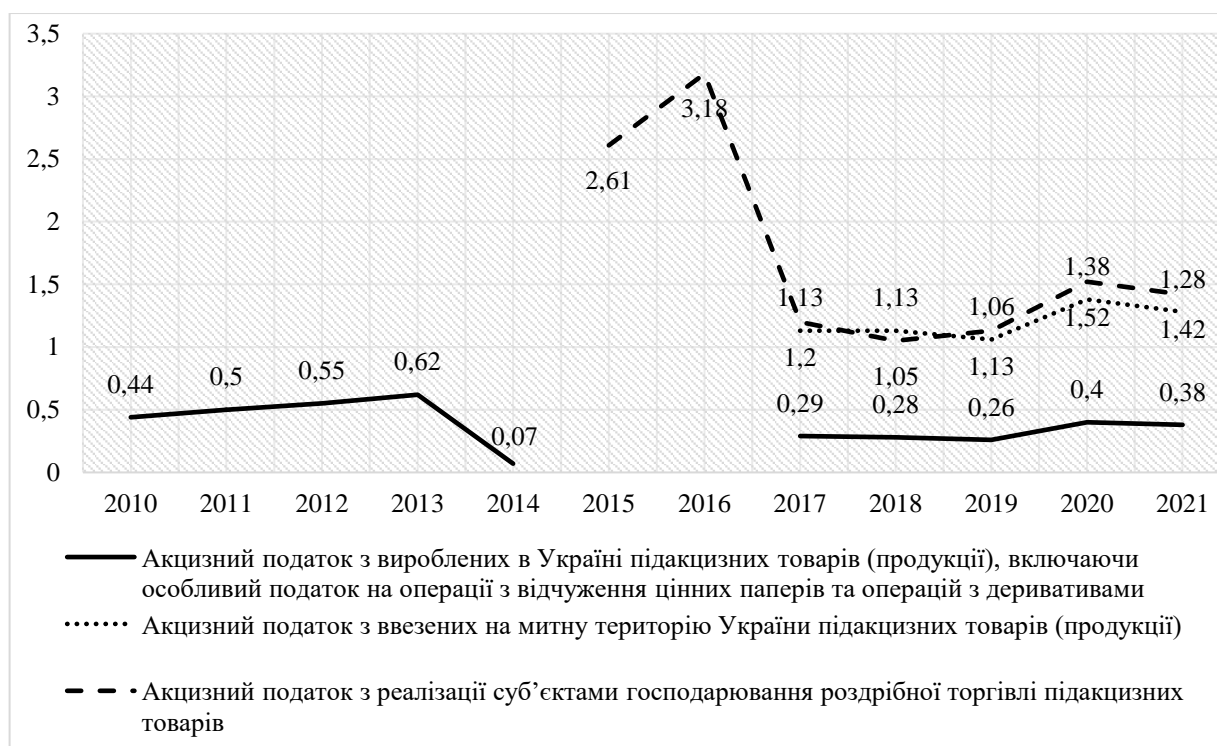


Рис. 2.11. Динаміка питомої ваги акцизного податку у доходах місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр., % (розраховано автором за даними [2; 11])

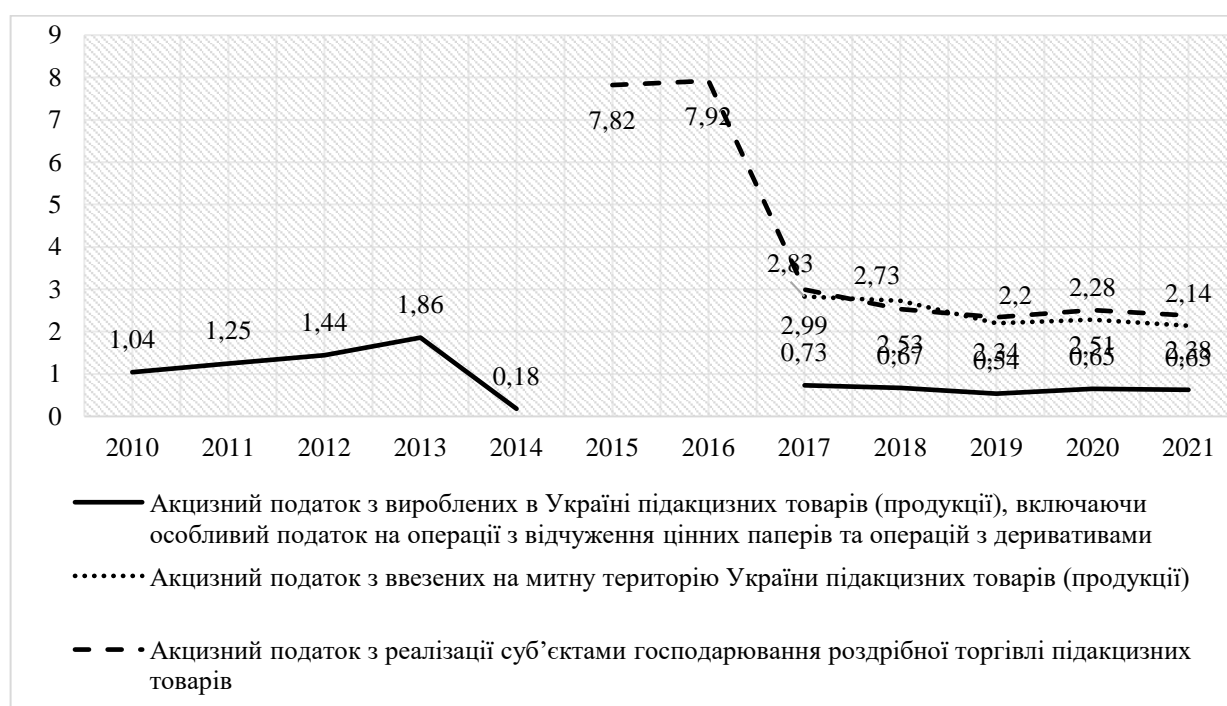


Рис. 2.12. Динаміка питомої ваги акцизного податку в податкових надходженнях місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

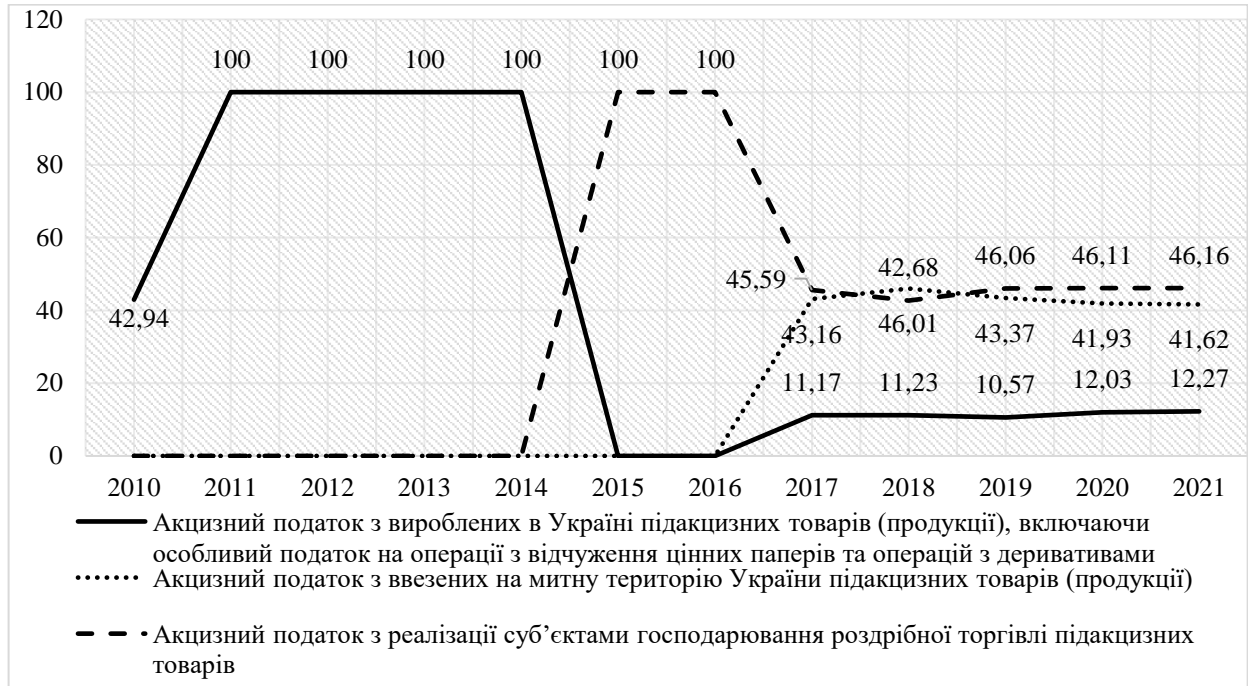


Рис. 2.13. Динаміка питомої ваги акцизного податку в внутрішніх податках на товари та послуги місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]



Рис. 2.14. Річні надходження акцизного податку до місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр.

Джерело: розраховано автором за даними [2; 11]

Сформована в Україні система податкового адміністрування у цілому та акцизних податків зокрема є динамічною системою, яка постійно розвивається й у цілому за формальними ознаками відповідає європейській практиці. Водночас слід зазначити, що в умовах динамічних змін, економічної нестабільності, низького рівня податкової дисципліни в Україні система податкового адміністрування та особливості процесу адміністрування акцизних податків є вагомим підґрунтям підвищення ефективності податкової політики держави загалом і акцизної політики зокрема. Важливо враховувати, що впорядкування податкових відносин у системі адміністрування акцизного оподаткування має передбачати не лише законодавчі та адміністративні рішення, а й створення відповідного інституційного середовища, у якому переважна кількість платників добровільно, системно і добросовісно сплачує податки. Це відбуватиметься за умови реального впровадження прогресивної моделі податкового адміністрування – партнерської як підґрунтя формування більш високого рівня довіри до держави, податкової і митної служб та передбачає підвищення якості інституційного середовища, зміцнення відносин взаємної відповідальності, послідовності, прозорості, відкритості, забезпечення відносної стабільності.

2.3 Методичні засади оцінювання потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів

Зважаючи на значущість акцизного податку як джерела бюджетних ресурсів важливим завданням є оцінка потенційних джерел надходження коштів від його справляння та порівняння їх з фактичними обсягами надходжень. Суттєві взаємні відхилення потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів та фактичного обсягу їх надходження можуть свідчити про: неефективність механізму справляння та адміністрування податку; великий обсяг тіньового обігу підакцизних товарів; існування значних структурних дисбалансів у формуванні бюджетних ресурсів. Отож адекватна оцінка

податкового потенціалу є основою подальшого ефективного податкового адміністрування.

Загальна сукупність методів оцінки податкового потенціалу може бути поділена на групи [4, с. 75-76; 9, с. 70; 19; 22; 23]:

– методи абсолютних величин (сукупних податкових ресурсів, регресійного аналізу, фактичний, репрезентативної податкової системи);

– методи відносних величин (середнього доходу на одну особу населення, на основі макроекономічних показників, на основі індексу податкоспроможності, на основі індексу податкового потенціалу).

У зарубіжній практиці для здійснення оцінки податкового потенціалу використовують наступні показники [22]: сукупні податкові надходження, загальний обсяг надходжень до бюджету, сукупні оподатковувані ресурси, валовий регіональний продукт (валовий внутрішній продукт), середньодушові доходи населення, рівень децентралізації місцевих бюджетів тощо.

Водночас існуючі методичні засади оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів мають внутрішні протиріччя та недосконалість. Кожен із цих методів має свої переваги та недоліки (рис. 2.15).

Зокрема серед цих недоліків відзначають [23]: значну трудомісткість отримання результатів, відсутність нормування отриманих оцінок, недостатність чи неповноту інформації, контингентність визначених закономірностей, різну якість отриманих оцінок за окремими складовими тощо. Ці переваги і недоліки можна поділити на дві групи: змістові та інструментальні. Змістові пов'язані із якістю отримуваних оцінок потенціалу, інструментальні – із складністю застосування інструментів оцінювання потенціалу.

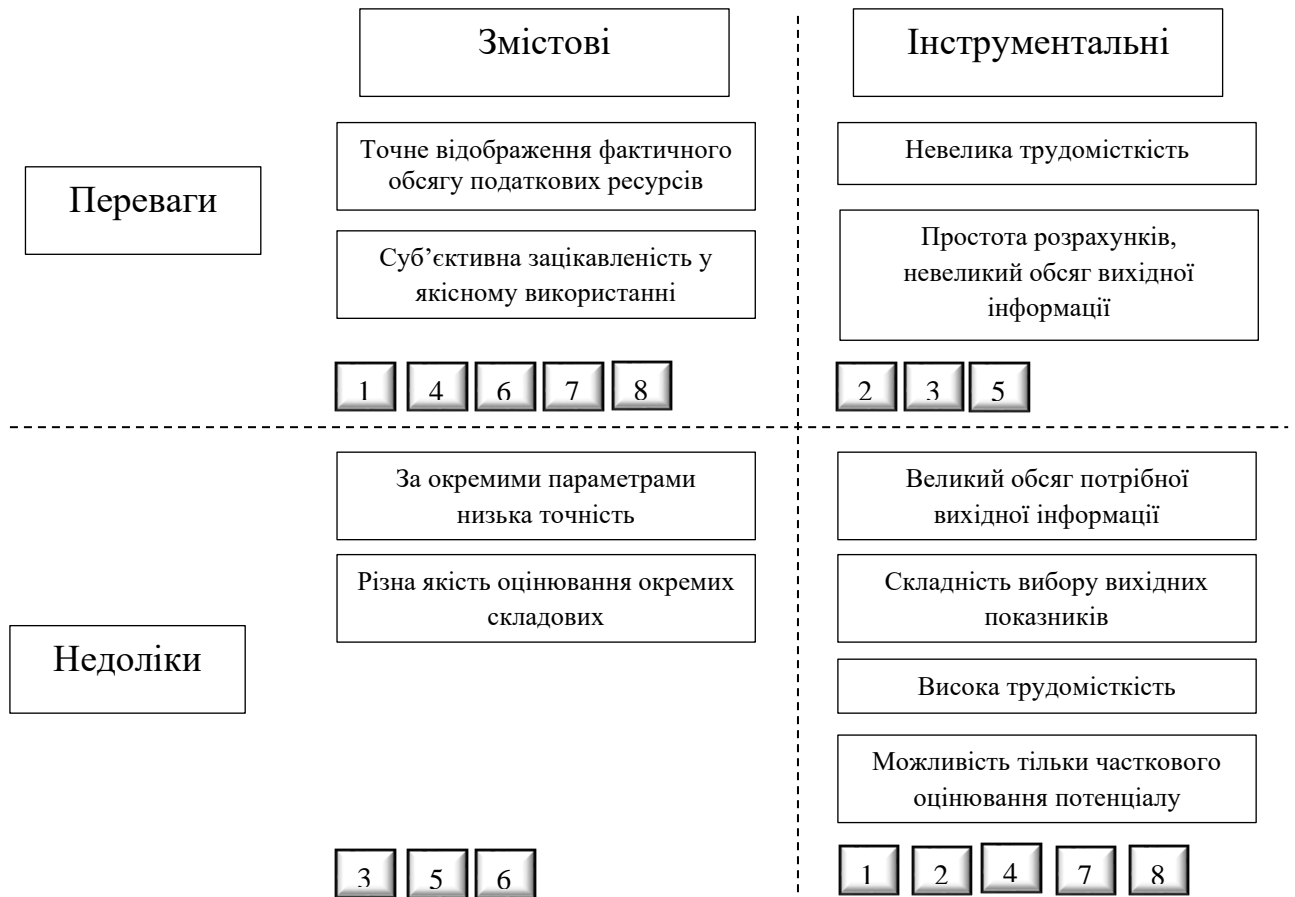


Рис. 2.15. Переваги та недоліки методів оцінювання податкового потенціалу*

* складено автором

При побудові рис.2.15 використуємо наступні позначення методів оцінювання податкового потенціалу:

- | | |
|---|--|
| 1 | – метод сукупних податкових ресурсів; |
| 2 | – метод регресійного аналізу; |
| 3 | – фактичний метод; |
| 4 | – метод репрезентативної податкової системи; |
| 5 | – метод середнього доходу на одну особу населення; |
| 6 | – метод макроекономічних показників; |
| 7 | – метод індексу податкоспроможності; |
| 8 | – метод індексу податкового потенціалу |

Як правило, змістові недоліки методу супроводжуються інструментальними перевагами, і навпаки. Намагаючись подолати ці недоліки,

окремі науковці спрощують процес розрахунку податкового потенціалу. Наприклад, Л. Л. Жебчук [9, с. 71-72], розраховуючи податковий потенціал плати за землю, враховує обсяг нарахувань, обсяг донарахувань, погашення боргу, тим самим оцінюючи податковий потенціал тільки за його реалізованою складовою. Водночас, потенційна, нереалізована складова плати за землю є неоціненою.

Оскільки велика частка методів оцінки податкового потенціалу є спільною для всіх методів, то джерела їх недоліків, швидше за все, носять принциповий характер. Тим самим виникає необхідність сформулювати принципи побудови методичних засад оцінки податкового потенціалу.

До складу принципів оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів пропонуємо включити:

- принцип наукової обґрунтованості;
- принцип системності;
- принцип функціональності;
- принцип економічності;
- принцип повторюваності;
- цілепокладання;

Принцип наукової обґрунтованості означає, що оцінку потенціалу акцизного податку слід провадити, виходячи із закономірностей впливу акцизного податку на формування бюджетних ресурсів та його залежності від закономірностей соціально-економічного розвитку. Інакше кажучи, потенціал акцизного податку є свого роду функцією від показників соціально-економічного розвитку та аргументом для показників формування бюджетних ресурсів. Тому для побудови методичних засад оцінки потенціалу акцизного податку слід, перш за все, сформулювати зазначені закономірності. Дотримання принципу наукової обґрунтованості дає змогу подолати такі недоліки існуючих методичних підходів оцінки податкового потенціалу як низька точність оцінки за окремими параметрами та складність вибору вихідних показників.

Принцип системності означає, що оцінка потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів повинна враховувати його системний характер. Зокрема, серед форм потенціалу акцизного податку ми виокремили регулятивний, фіскальний, соціальний та екологічний [24, с. 145]. Потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів прямим чином буде складатись із його фіскального потенціалу та частково – із регулятивного. Похідним чином – частково із регулятивного, соціального та екологічного.

Принцип функціональності означає, що оцінка потенціалу акцизного податку повинна ґрунтуватись на функціях, які виконує акцизний податок. Потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів є комплексним поняттям, оскільки ґрунтується не тільки на фіскальній, а й на регулятивній функції податку. Впливаючи на споживання, акцизний податок похідним чином визначає обсяг надходжень від інших податків та зборів та обсяг неподаткових надходжень. Таким чином, для точного дотримання також і принципу наукової обґрунтованості слід враховувати і закономірності, які виникають при виконанні акцизним податком регулятивної функції.

Дотримання принципів системності та функціональності дає змогу подолати чи частково подолати такі недоліки існуючих підходів оцінки податкового потенціалу як низька точність оцінок за окремими параметрами, складність вибору вихідних показників та можливість тільки часткової оцінки потенціалу.

Принцип економічності означає, що оцінка потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів повинна бути максимально лаконічною з точки зору оцінки ресурсів, які для цього залучаються, обсягу інформації, яка опрацьовується та результатів, які отримуємо на виході. У зв'язку з цим влучним є вислів Філотеуса Бенера, який зазначає «*Frustra fit per plura quod potest fieri per pauciora*» («Зайвим є пояснювати за допомогою значного те, що можливо пояснити за допомогою меншого») [7]. Дотримання цього принципу дає змогу подолати більшість інструментальних недоліків існуючих методик оцінки податкового потенціалу: великого обсягу потрібної вихідної інформації;

складності вибору вихідних показників; високої трудомісткості. І водночас забезпечує такі інструментальні переваги як невелика трудомісткість, простота розрахунків, невеликий обсяг вихідної інформації.

Принцип повторюваності означає, що методичні засади оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів повинні періодично переглядатись та коректуватись із врахуванням уточнення раніше виявлених закономірностей.

Принцип цілепокладання означає, що отримані оцінки потенціалу повинні бути легко використовуваними для адміністрування акцизного податку, визначення ефективності механізму його справляння, прогнозування обсягу надходжень, оцінки впливу на обсяг інших надходжень до бюджету.

Тільки для методу регресійного аналізу інструментальні переваги компенсуються інструментальними недоліками – невелика трудомісткість та висока об'єктивність оцінок супроводжується складністю вибору вихідних показників та добору необхідної інформації. Саме тому цей метод обрано за основу пропонованого науково-методичного підходу оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів.

Відповідно до принципу наукової обґрунтованості основою розробки методичного підходу оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів повинні бути встановлені закономірності його впливу на формування бюджетних ресурсів та залежність від макроекономічних показників. Для оцінки впливу надходжень від справляння акцизного податку на формування доходів бюджету часто використовують фіскальну ефективність. Л. І. Юрчишена та Ю. І. Шевчук [31, с. 107] фіскальну ефективність акцизного податку розраховують як відношення обсягу надходжень від справляння податку до ВВП (φ_1), до доходів Зведеного бюджету (φ_2), до податкових надходжень (φ_3). За результатами їх дослідження фіскальна ефективність акцизного податку є змінною та не має строго підтверджених закономірностей динаміки.

Оскільки справляння акцизного податку найбільш сильно пов'язане із сферою споживання, то як макроекономічні показники, з якими може виникнути зв'язок у показників фіскальної ефективності обрано: відношення обсягу споживчих витрат до ВВП (F_1); відношення споживчих витрат на підакцизні товари до ВВП (F_2); відношення роздрібного товарообігу до ВВП (F_3). Джерелами інформації щодо вихідних даних про обсяги надходжень від справляння акцизного податку, обсяг валового внутрішнього продукту, обсяг споживчих витрат, обсяг споживчих витрат на підакцизні товари, обсяг роздрібного товарообігу стали поквартальні дані Національного банку України та Державного комітету статистики [6;12], які наведено у Додатках К, Л. Для підтвердження існування причинно-наслідкового зв'язку між показниками фіскальної ефективності акцизного податку та макроекономічними показниками також визначено лаги дії. Перевірка існування лагів та відповідні кореляційні функції побудовано на часових інтервалах із зміщенням від -5 до 5. У підтверджених випадках існування причинно-наслідкового зв'язку проведено регресійний аналіз. З високим рівнем достовірності (не менш як 0,9) встановлено існування залежностей $\Delta F_3(\varphi_1)$, $\Delta F_3(\varphi_2)$ та $\Delta F_3(\varphi_3)$. Існування залежностей $\Delta F_1(\varphi_1)$, $\Delta F_1(\varphi_2)$, $\Delta F_1(\varphi_3)$, $\Delta F_2(\varphi_1)$, $\Delta F_2(\varphi_2)$ та $\Delta F_2(\varphi_3)$ не підтверджено. Також не підтверджено існування впливу макроекономічних показників на фіскальну ефективність акцизного податку. Таким чином, фіскальна ефективність акцизного податку впливає на обсяг роздрібного товарообігу за такими залежностями:

$$\Delta F_3(\varphi_1) = 23626 \cdot \varphi_{1_5}^3 - 2232 \cdot \varphi_{1_5}^2 + 665,69 \cdot \varphi_{1_5} - 5,8021 \quad (2.1)$$

$$\Delta F_3(\varphi_2) = 37921 \cdot \varphi_{2_5}^3 - 1071,8 \cdot \varphi_{2_5}^2 + 919,9 \cdot \varphi_{2_5} - 1,8798 \quad (2.2)$$

$$\Delta F_3(\varphi_3) = 2309,5 \cdot \varphi_{3_5}^3 - 895,5 \cdot \varphi_{3_5}^2 + 79,5 \cdot \varphi_{3_5} + 1,8438 \quad (2.3)$$

Залежності (2.1), (2.2) та (2.3) являють собою поліноми третього порядку та часовий лаг 5 кварталів, отже, мають два екстремуми, що дає змогу визначити

межі коливань екстремальних значень фіскальної ефективності акцизного податку (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Межі екстремальних коливань фіскальної ефективності
акцизного податку*

За залежністю	Мінімум		Максимум	
	Фіскальна ефективність	Відношення роздрібного товарообігу до ВВП	Фіскальна ефективність	Відношення роздрібного товарообігу до ВВП
Відношення роздрібного товарообігу до ВВП від відношення обсягу надходжень від справляння податку до ВВП, $F3(\varphi_1)$	0,038	0,246	0,024	0,589
Відношення роздрібного товарообігу до ВВП від відношення обсягу надходжень від справляння податку до доходів Зведеного бюджету, $F3(\varphi_2)$	0,122	0,276	0,066	0,612
Відношення роздрібного товарообігу до ВВП від відношення обсягу надходжень від справляння податку до податкових надходжень, $F3(\varphi_3)$	0,201	0,396	0,056	3,893

*за розрахунками автора

Із залежностей (2.1), (2.2) та (2.3) випливає, що досягнення певного рівноважного співвідношення між фіскальною ефективністю акцизного податку та відношенням роздрібного товарообігу до ВВП може бути досягнене у певних, досить вузьких межах:

– для фіскальної ефективності (φ_1), що розраховується як відношення обсягу надходжень від справляння податку до ВВП – від 0,024 до 0,038. Останнє

історичне значення (IV квартал 2021 року) складає 0,026, що вкладається у визначені межі;

– для фіскальної ефективності (φ_2), що розраховується як відношення обсягу надходжень від справляння податку до доходів Зведеного бюджету – від 0,122 до 0,276. Останнє історичне значення (IV квартал 2021 року) складає 0,935, що не відповідає визначеним межах і означає необхідність підвищити значущість акцизного податку у формуванні доходів Зведеного бюджету;

– для фіскальної ефективності (φ_3), що розраховується як відношення обсягу надходжень від справляння податку до податкових надходжень – від 0,056 до 0,201. Останнє історичне значення (IV квартал 2021 року) складає 0,01033, що вкладається у визначені межі.

Одночасно відношення роздрібного товарообігу до ВВП впливає на обсяг неподаткових надходжень Зведеного бюджету із лагом у 4 квартали, визначаючи їх на 56,195 %. Достовірність наближення складає 0,83.

$$\Delta NTR_{i+8}(F3_i) = -14966610 \cdot F3_i^3 + 1299740 \cdot F3_i^2 + 180793 \cdot F3_i + 25,684 \quad (2.4)$$

Із рівняння (2.4) випливає, що залежність приросту обсягу неподаткових надходжень від відношення обсягу товарообігу до ВВП ($F3$) також має два екстремальних значення. Екстремум-максимум $F3_{\max} = 0,148$, за цього екстремуму $\Delta NTR_{\max} = 171608$ млн. грн. При цьому загальна величина приросту обсягу неподаткових надходжень складатиме 30537,95 млн. грн. Якщо б оптимальне відношення обсягу товарообігу було б досягнуте у 4 кварталі 2019 року, то приріст обсягу неподаткових надходжень у I кварталі склав би 7,39 %.

Виходячи із рівнянь (2.1, 2.2 та 2.3) отримуємо:

$$\begin{aligned} \Delta F3_{opt}(\varphi_1) &= 23626 \cdot \varphi_{1s}^3 - 2232 \cdot \varphi_{1s}^2 + 665,69 \cdot \varphi_{1s} - 5,8021 = 0,148 \\ \Delta F3_{opt}(\varphi_1) &= 23626 \cdot \varphi_{1s}^3 - 2232 \cdot \varphi_{1s}^2 + 665,69 \cdot \varphi_{1s} - 5,9501 = 0 \end{aligned} \quad (2.5)$$

$$\begin{aligned}\Delta F3_{omn}(\varphi_2) &= 37921 \cdot \varphi_{2_5} - 10718 \cdot \varphi_{2_5} + 919,9 \cdot \varphi_{2_5} - 1,8798 = 0,148 \\ \Delta F3_{omn}(\varphi_2) &= 37921 \cdot \varphi_{2_5} - 10718 \cdot \varphi_{2_5} + 919,9 \cdot \varphi_{2_5} - 2,0278 = 0\end{aligned}\quad (2.6)$$

$$\begin{aligned}\Delta F3_{omn}(\varphi_3) &= 2309,5 \cdot \varphi_{3_5} - 895,5 \cdot \varphi_{3_5} + 79,5 \cdot \varphi_{3_5} + 1,8438 = 0,148 \\ \Delta F3_{omn}(\varphi_3) &= 2309,5 \cdot \varphi_{3_5} - 895,5 \cdot \varphi_{3_5} + 79,5 \cdot \varphi_{3_5} + 1,6958 = 0\end{aligned}\quad (2.7)$$

та відповідно $\varphi_{1omn} = 0,047$, $\varphi_{2omn} = 0,14$, $\varphi_{3omn} = 0,203$, причому повний ефект впливу фіскальної ефективності акцизного податку на приріст обсягу неподаткових надходжень реалізується через 12 кварталів. Слід зважати на той факт, що фіскальна ефективність акцизного податку розраховується різними способами (у відношенні до ВВП, доходів Зведеного бюджету та податкових надходжень). Отже, її вплив на відношення роздрібного товарообігу до ВВП також буде різним. Не можна сказати, що залежність приросту відношення роздрібного товарообігу до ВВП від фіскальної ефективності одного виду на ніяк не пов'язана із такою залежністю від фіскальної ефективності іншого виду. Їх взаємне співвідношення можна обчислити аналітично. Нехай $\Delta F3(\varphi_1)$ обчислюється за формулою:

$$\Delta F3(\varphi_1) = a \cdot \varphi_1^3 + b \cdot \varphi_1^2 + c \cdot \varphi_1 + d,$$

а $\Delta F3(\varphi_2)$ за формулою

$$\Delta F3(\varphi_2) = m \cdot \varphi_2^3 + n \cdot \varphi_2^2 + k \cdot \varphi_2 + z.$$

Причому $\varphi_1 = \frac{ПН}{ВВП}$, а $\varphi_2 = \frac{ПН}{Д}$, де

ПН – податкові надходження з акцизного податку;

Д – доходи Зведеного бюджету;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

Тоді різниця $(\Delta F3(\varphi_1) - \Delta F3(\varphi_2))$ буде обчислюватись за формулою:

$$\begin{aligned} \Delta F3(\varphi_1) - \Delta F3(\varphi_2) = & \frac{\varphi_1^3}{D^3} \cdot (a \cdot D^3 - m \cdot BBП^3) + \frac{\varphi_1^2}{D^2} \cdot (b \cdot D^2 - n \cdot BBП^2) + \\ & + \frac{\varphi_1}{D} \cdot (c \cdot D - k \cdot BBП) + (d - z) \end{aligned} \quad (2.8)$$

Відповідно різниці $(\Delta F3(\varphi_2) - \Delta F3(\varphi_3))$, $(\Delta F3(\varphi_3) - \Delta F3(\varphi_1))$ будуть обчислюватись за тим же принципом.

Взаємне врахування різниць $(\Delta F3(\varphi_1) - \Delta F3(\varphi_2))$, $(\Delta F3(\varphi_2) - \Delta F3(\varphi_3))$, $(\Delta F3(\varphi_3) - \Delta F3(\varphi_1))$ дасть змогу обчислити сукупний приріст $\Delta F3$ від φ_1 , φ_2 , φ_3 без мультиплікаційного ефекту.

Отримані результати також дають змогу визначити оптимальне співвідношення обсягу надходжень до Зведеного бюджету від акцизного податку та обсягу всіх доходів бюджету. Так, у IV кварталі обсяг ВВП складав 1730104 млн. грн., оптимальний обсяг надходжень від акцизного податку в цей же період мав бути 81314 млн. грн. (фактично складав 45059,05 млн. грн.), оптимальний обсяг всіх доходів Зведеного бюджету повинен був складати 580820,628 млн. грн. (фактично складав 432139,6 млн. грн.), оптимальний обсяг податкових надходжень повинен був складати 400561,57 млн. грн. (фактично складав 436097,5 млн. грн.).

Таким чином, результати дослідження закономірностей впливу акцизного податку на формування бюджетних ресурсів та його залежності від макроекономічних показників засвідчують необхідність посилення його фіскальної ефективності та одночасного зменшення податкового навантаження на економіку за рахунок інших податків. Обмежене зростання фіскальної ефективності акцизного податку до досягнення її оптимальних значень призведе до поступового збільшення обсягу неподаткових надходжень.

Логіку обчислення потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, сформовану на основі отриманих закономірностей, показано на рисунку 2.16.

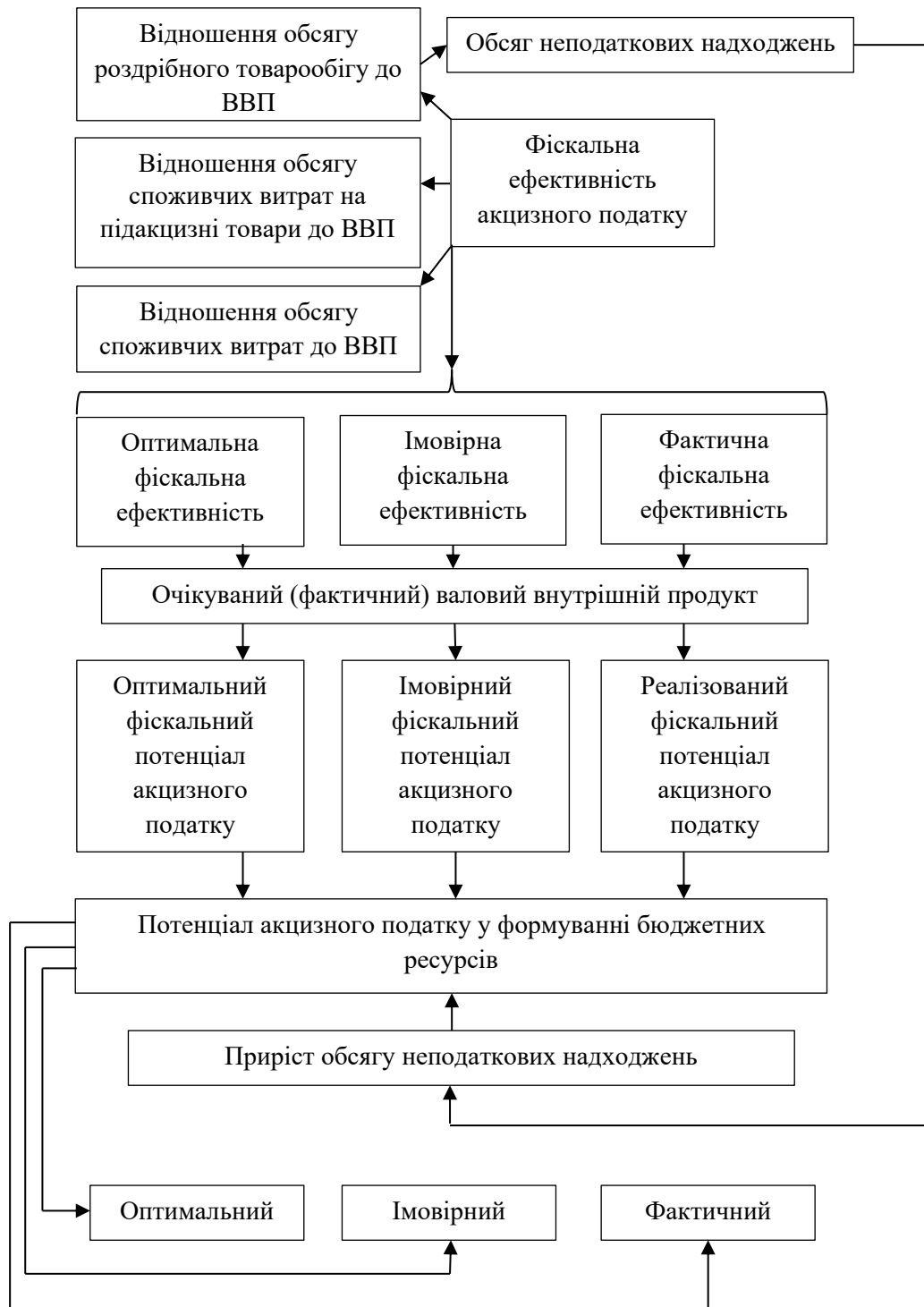


Рис. 2.16. Послідовність розрахунку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів*

*розроблено автором

Зважаючи на те, що потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів є комплексним і складається із фіскального та регуляторного потенціалу

[19, с. 142] при визначенні його величини пропонується розраховувати наступні кількісні характеристики:

- імовірний фіскальний потенціал акцизного податку ($FPET_i$) – оскільки динаміка фіскальної ефективності акцизного податку носить імовірнісний характер;

- оптимальний фіскальний потенціал акцизного податку ($FPET_o$), зважаючи на оптимальну величину фіскальної ефективності акцизного податку, яка визначається, виходячи із оптимальної величини роздрібного товарообігу, що, в свою чергу, дає максимальне зростання обсягу неподаткових надходжень

- реалізований фіскальний потенціал акцизного податку ($FPET_a$);

- ймовірний потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів ($GPET_i$), який являє собою суму імовірного фіскального потенціалу акцизного податку та відповідного регуляторного потенціалу;

- оптимальний потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів ($GPET_o$), який являє собою суму оптимального фіскального потенціалу акцизного податку та відповідного регуляторного потенціалу;

- реалізований потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів ($GPET_a$).

Імовірний фіскальний потенціал акцизного податку визначався на основі фактичного розподілу його фіскальної ефективності. Максимально імовірні значення фіскальної ефективності акцизного податку були наступними:

$$\varphi_{1\text{імов}} = 0,03465, \quad \varphi_{2\text{імов}} = 0,1001, \quad \varphi_{3\text{імов}} = 0,1242.$$

Для визначення фіскального потенціалу акцизного податку необхідними були дані щодо прогнозного ВВП, прогнозного обсягу доходів Зведеного бюджету, прогнозного обсягу податкових надходжень. Оскільки у даному дослідженні не ставилось завдання щодо їх прогнозування, то для подальших розрахунків використано прогноз, наведений у бюджетній декларації на 2022-2024 рр., яка затверджена постановою Верховної Ради України № 1652-ІХ від 15.07.2021 р [18]. Розподіл значень ВВП, доходів Зведеного бюджету, податкових

надходжень за кварталами здійснювався відповідно середньої питомої ваги квартальних значень у річних даних. Так, прогнозний ВВП за бюджетною декларацією на 2022 рік повинен був складати 5368,7 млрд. грн. [18]. Розподіл ВВП за кварталами у середньому за період 2011-2021 рр.: I квартал – 20,23 %; II квартал – 22,92 %; III квартал – 27,78 %; IV квартал – 29,05 %

Прогнозні доходи Зведеного бюджету за бюджетною декларацією на 2022 рік 1612,00 млрд. грн. (Державного бюджету 1208,804 млрд. грн.) [18]. Розподіл доходів Зведеного бюджету за кварталами у середньому за період 2011-2021 рр.: I квартал – 21,70 %; II квартал – 22,92 %; III квартал – 27,78 %; IV квартал – 29,05 %.

Прогнозні податкові надходження за бюджетною декларацією на 2022 рік 1176,88 млрд. грн. (Державного бюджету 1064,4963 млрд. грн.) [18]. Розподіл податкових надходжень за кварталами у середньому за період 2011-2021 рр.: I квартал – 20,23 %; II квартал – 22,92 %; III квартал – 27,78 %; IV квартал – 29,05 %.

Результати визначення потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів наведено у таблиці 2.5, проміжні розрахунки за кварталами 2022 року – у Додатку Л. При розрахунку враховано мультиплікаційний ефект сукупного приросту ΔF_3 від φ_1 , φ_2 , φ_3 , який визначався за формулою (2.8). Зазначимо, що як фіскальний потенціал акцизного податку, так і його потенціал у формуванні бюджетних ресурсів мають тенденцію до зростання і досить збіжні оцінки. Незважаючи на те, який з показників фіскальної ефективності φ_1 , φ_2 , φ_3 використано для оцінки потенціалу акцизного податку, його кількісні оцінки відрізняються не більше, ніж на 7 %.

Основну частку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, формує його фіскальний потенціал (в середньому від 82,63% до 91,48%), але і регулятивний потенціал має суттєве значення (від 8,5% до 17,36%).

Потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів
у 2022 році, млрд. грн.*

За показником фіскальної ефективності		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
Фіскальний потенціал акцизного податку					
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного податку до ВВП (φ_1)	імовірний	34,6202	39,2076	47,5309	49,7010
	оптимальний	51,0680	57,8349	70,1125	73,3135
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного до доходів Зведеного бюджету (φ_2)	імовірний	35,0206	40,8329	40,0017	45,5064
	оптимальний	48,9799	57,1090	55,9464	63,6453
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного до податкових надходжень (φ_3)	імовірний	33,2061	34,5034	36,6859	41,5380
	оптимальний	54,3616	56,4855	60,0584	68,0018
Регулятивний потенціал акцизного податку					
Визначений за фактичними даними $\varphi_1, \varphi_2, \varphi_3$ 2019 року		5,1139	3,5517	8,7020	5,3686
Визначений за оптимальними значеннями $\varphi_1, \varphi_2, \varphi_3$		7,9583	4,2662	16,2120	11,2491
За показником фіскальної ефективності		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
Потенціал акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів					
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного податку до ВВП (φ_1)	імовірний	39,7341	42,7593	56,2330	55,0696
	оптимальний	59,0263	62,1011	86,3246	84,5626
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного до доходів Зведеного бюджету (φ_2)	імовірний	40,1345	44,3846	48,7037	50,8751
	оптимальний	56,9382	61,3752	72,1584	74,8945
Відношення обсягу надходжень від справляння акцизного до податкових надходжень (φ_3)	імовірний	38,3200	38,0551	45,3879	46,9067
	оптимальний	62,3199	60,7517	76,2704	79,2509
Середнє значення	імовірне	39,3962	41,7330	50,1082	50,9504
	оптимальне	59,4281	61,4093	78,2511	79,5693
Середнє відхилення, %	за імовірним значенням	5,58	7,07	5,79	3,51
	за оптимальним значенням	3,24	0,75	6,88	4,18

За умови досягнення оптимального співвідношення показників фіскальної ефективності значущість регулятивного потенціалу акцизного податку стала б складати від 6,95% до 20,71%.

Регулятивний потенціал сформований стимулюючим впливом акцизного податку на неподаткові надходження із загальним лагом у 12 кварталів. Зазначимо, що фактичні неподаткові надходження за I квартал 2022 року склали 43,757 млрд. грн., причому регулятивний потенціал акцизного податку – 5,11 млрд. грн. За умови досягнення оптимального співвідношення у I кварталі 2019 році φ_1 , φ_2 , φ_3 регулятивний потенціал акцизного податку міг би скласти 7,95 млрд. грн., або призвести до зростання неподаткових надходжень на 6,49 %.

Висновки до розділу 2

Аналіз практики акцизного оподаткування в Україні дозволило виокремити ряд етапів, починаючи з набуття Україною незалежності і по сьогодні. Для кожного етапу характерно певні ознаки адміністрування акцизів, що впливало на формування зведеного бюджету України. Змінювались групи підакцизних товарів, ставки і відбулося перевтілення/перейменування акцизного збору в акцизний податок. Все це проводилось з метою адаптації українського законодавства до вимог Європейського Союзу.

Належне адміністрування акцизного оподаткування є необхідною умовою забезпечення стабільних надходжень до державного та місцевих бюджетів від індивідуальних/специфічних акцизів. Оцінка динаміки акцизного оподаткування продемонструвала, що воно є важливим інструментом, який застосовується для забезпечення необхідного обсягу бюджетних надходжень, що стає особливо актуальним в умовах соціально-економічної та фінансової нестабільності.

Впродовж останніх років спостерігається тенденція до посилення фіскальної та регулюючої ролі акцизного оподаткування в Україні, відбулося істотне збільшення частки надходжень акцизного податку в дохідній частині бюджету та певне зниження споживання підакцизної продукції. Результативна система адміністрування акцизних податків має стати підґрунтям підвищення ефективності акцизної політики адекватно до вимог соціально-економічного розвитку суспільства.

Показано, що визначення потенціалу акцизного податку з формування бюджетних ресурсів повинно враховувати інструментальні та змістові недоліки існуючого методичного забезпечення із оцінки податкового потенціалу та ґрунтуватися на принципах наукової обґрунтованості, системності, функціональності, економічності, повторюваності, цілепокладання. Запропонована послідовність розрахунку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів включає в себе розрахунок фіскального та

регулятивного потенціалів податку. Розрахунок потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів включає використання трьох показників фіскальної ефективності (відношення обсягу надходжень з акцизного податку до ВВП, до обсягу надходжень Зведеного бюджету, до обсягу податкових надходжень) із врахуванням можливого ефекту мультиплікації оцінок. Визначено, що фіскальна ефективність акцизного податку прямо впливає на його фіскальний потенціал з лагом 4 квартали, проте не піддається прогнозуванню за допомогою побудови трендів чи параметричних прогнозів, тому запропоновано три можливі оцінки потенціалу (оптимального, імовірного та реалізованого). Водночас фіскальна ефективність акцизного податку опосередковано визначає приріст обсягу неподаткових надходжень до Зведеного бюджету з лагом у 12 кварталів, що дає змогу визначити регулятивний потенціал податку.

Основні положення даного розділу дисертаційної роботи опубліковано автором в роботах [13; 24-31; 34].

Список використаних джерел до розділу 2

1. Атаманчук Н. І. Особливості акцизного оподаткування в Україні. *Вісник НТУУ «КПІ». Політологія. Соціологія. Право*. Вип. 1 (41) 2019. С. 73-77.
2. Бюджет України 2021: Статистичний збірник. Київ. 2022. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf
3. Бюджетна декларація на 2020 - 2022 рр. URL: <http://nizhyn-budget.org/static/file/budzetna-deklaracia-na-2020-2022-roki.pdf>
4. Демиденко С. Л., Демиденко В. В. Методичні підходи до оцінювання податкового потенціалу регіонів України. Збірник наукових праць ЧДТУ. 2021. Вип. 60. С. 72-80. DOI: 10.24025/2306-4420.1.60.2021.228615. URL: <http://ven.chdtu.edu.ua/article/view/228615>.
5. Демчишак Н.Б., Процак О.-О.В. Податкова політика в Україні: фіскальний і регулює аспекти впливу непрямого оподаткування. Науковий вісник НЛТУ України. 2014. Вип. 24.3. С. 209-215.
6. Державний бюджет. Державні фінанси. Макроекономічні показники. Статистика. Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#4>.
7. Душенко К. В. Всемирная история в изречениях и цитатах. М.: Эксмо, ИНИОН, 2008. 18 с.
8. Економічний словник-довідник. URL: <https://subject.com.ua/economic/dict/612.html>.
9. Жебчук Л.Л. Оцінювання податкового потенціалу як елементу бюджетного потенціалу в процесі бюджетного планування. *Економіка розвитку*. 2014. № 3 (71). С. 6-74.
10. Захаркіна Л.С. Роль і місце податкових надходжень у структурі зведеного бюджету України. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 19. С. 125-129.
11. Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр. Офіційний

сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022)

12. Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств. Макроекономічні рахунки. Категорії кінцевого використання ВВП за функціональними класифікаціями. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

13. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Розвиток методичних засад оцінки потенціалу акцизного податку у генеруванні бюджетних ресурсів. *Матеріали III Міжнародної науково-теоретичної конференції «Current state of development of world science: characteristics and features»*, 5 серпня 2022 року. Лісабон, Португалія. 2022. С.26-28.

14. Мединська Т.В., Слюсар Р.Ю. Особливості застосування акцизу в Україні та деяких країнах світу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.2. С. 207–212.

15. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / під редакцією д-ра екон. наук, проф. Іванова Ю. Б., д-ра екон. наук, проф. Майбурова І. А. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

16. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 19.08.2022)

17. Про акцизний збір: Декрет Кабінету міністрів України від 26.12.1992 №18-92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/18-92>. (дата звернення 02.04.2022)

18. Про бюджетну декларацію на 2022-2024 рр.: Постанова Верховної Ради України № 1652-IX від 15. 07. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1652-IX#Text>.

19. Статистичний щорічник України за 2009 рік. Київ. 2010. 567 с.

20. Тарангул Л. Л., Горленко І. О., Скоромцова Т. О. Методологічні засади податкового планування у розрізі регіонів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2009. № 3(46). С. 85–91.

21. Фрадинський О.А. Еволюція акцизного оподаткування в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009. № 1. С. 112–116.

22. Цимбалюк І. О., Лущик В. Д. Податкове навантаження як визначальний чинник розвитку бізнесу. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 9. С. 5–10. URL: <http://global-national.in.ua/issue-9-2016/17-vipusk-9-lyutij-2016/1795-tsimbalyuk-i-o-lushchik-v-d-podatkove-navantazhennya-yak-viznachalnijchinnik-rozvitku-biznesu>.

23. Цимбалюк І. О., Антонюк Д. А., Карлін М. І. Проблематика оцінки податкового потенціалу регіону як іманентної складової фіскального простору. *Економіка і суспільство*. 2022. Вип. 39. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-18>. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1348/1302>.

24. Щирий Г. Л. Потенціал акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2022. Вип. 2 (78). С. 139-146. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-20>. URL: http://www.scientificview.umsf.in.ua/archive/2022/2_78_2022/22.pdf.

25. Щирий Г. Л. Акцизний податок як джерело формування доходів бюджету. *Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Дніпро, 23 листопада 2018 р.)*. Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2018. С. 217-219.

26. Щирий Г. Л. Специфічне акцизне оподаткування в Україні: етапи становлення та перспективи розвитку. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 54. 2020. С.224-231. <https://doi.org/10.32843/bses.54-34>.

27. Щирий Г. Л. Адміністрування як інструмент підвищення ефективності акцизного оподаткування. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (2-3 березня 2021 р.)*. Дніпро: ДДАЕУ. 2021. С.60-61.

28. Щирий Г. Л. Акцизний податок з тютюнових виробів в Україні: питання підвищення ефективності. *Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 123-126.

29. Щирий Г. Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. №3 (65). С.271-279.

30. Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у подоланні/пом'якшенні бюджетних дисбалансів. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці*: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 02-03 березня 2022р. Дніпро: ДДАЕУ, 2022. С.86-90.

31. Щирий Г.Л. Реалізація податкової політики у сфері акцизного оподаткування. *Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: збірник матеріалів науково-практичного інтернет-семінару* (м. Ірпінь, 24 лютого-6 березня 2020 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. С.101-103.

32. Юрчишена Л.В., Шевчук Ю.І. Концептуальні засади адміністрування та фіскальний потенціал акцизного податку в Україні. *Фінанси, облік, банки*. № 1 (24). 2019. С. 102-112.

33. International Monetary Fund. URL: https://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2018/01/weodata/weorept.aspx?pr.x=77&pr.y=19&sy=1992&ey=2021&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=1&c=926&s=NGDP_RPCH%2CNGDP%2CNGDPD%2CPPPGDP&grp=0&a= (дата звернення 28.03.2022)

34. Shyryj H.L. Excise policy of Ukraine in the conditions of budgetary decentralization. *Modern engineering and innovative technologies*. (Germany). 2020. Issue 11. Part 3. Pp. 121-138.

РОЗДІЛ 3.

НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОТЕНЦІАЛУ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ

3. 1. Визначення основних закономірностей динаміки обсягів надходжень акцизного оподаткування до бюджету в Україні

Дослідження закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень з оподаткування акцизним податком є одним із найбільш важливих завдань у забезпеченні достовірного прогнозування у майбутні періоди та із врахуванням поточної фіскальної значущості. Акцизні податки (як специфічні, так і універсальний) є одним із найбільш вагомих джерел формування фінансових ресурсів держави та інструментів регулювання споживання. Так, питома вага універсального акцизу у формуванні всіх доходів Зведеного бюджету України (без урахування трансфертів) за період 2011-2021 рр. коливається від 27,37 % (у 2015 р.) до 54,25 % (у 2021 р.) із середнім значенням у 32,35 % (табл. 3. 1).

Таблиця 3. 1.

Частка надходжень від акцизних податків у доходах Зведеного бюджету України, %*

Роки	Від справляння податку на додану вартість		Від справляння акцизного податку	
	у всіх доходах (без урахування міжбюджетних трансфертів)	у податкових надходженнях	у всіх доходах (без урахування міжбюджетних трансфертів)	у податкових надходженнях
1	2	3	4	5
2011	32,64	38,87	8,51	10,13
2012	31,16	38,50	8,63	10,66
2013	28,97	36,24	8,28	10,36
2014	30,48	37,83	9,89	12,27
2015	27,37	35,15	9,68	12,43
2016	30,08	36,19	11,51	13,85

Закінчення табл.3.1

1	2	3	4	5
2017	30,87	37,91	11,35	13,94
2018	31,62	37,97	10,70	12,85
2019	29,36	35,38	10,14	12,22
2020	29,10	35,24	10,65	12,90
2021	54,21	62,88	12,65	14,67

** розраховано автором за [13]*

Частка ж податкових надходжень, що формується за рахунок універсального акцизу, змінюється з 35,15 % (у 2015 р.) до 62,88 % (у 2021 р.) із середнім значенням 39.29 %. Менш вагомим, але досить значущим є фіскальне значення специфічних акцизів. Так, за їх рахунок формується від 8,28 % всіх доходів Зведеного бюджету (без урахування трансфертів) (у 2013 р.) до 12,65 % (у 2021 р.) (середня питома вага за період 2011-2021 рр. складає 10,18 %). Питома вага специфічних акцизів у податкових надходженнях до Зведеного бюджету України коливається від 10,13 % (у 2011 р.) до 14,67 % (у 2021 р.), у середньому складаючи 12,39 %. Зазначимо, що для країн Європи подібна фіскальна ефективність акцизного податку у податкових надходженнях є винятковим явищем. Тільки у Латвії, Литві та Хорватії частка надходжень від специфічних акцизів у податкових надходженнях бюджету є вищою (11,57, 10,58 та 11,98% відповідно) [4, с. 257]. Загальні закономірності динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків не є визначеними, оскільки їх динаміка контингентна та змінна, залежить від значної сукупності факторів.

Зважаючи на зазначене, нами було розроблено методичний підхід визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків. Зміст та послідовність операцій із реалізації цього підходу відтворено на рисунку 3. 1. Виявлення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків дасть змогу більш обґрунтовано сформулювати гіпотезу про існування їх параметричної залежності від показників розвитку економіки, встановити існування/ чи

відсутність циклічних коливань у обсязі надходжень, визначити межі випадкових коливань. Знання загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень сприятиме отриманню більш достовірних прогнозів.

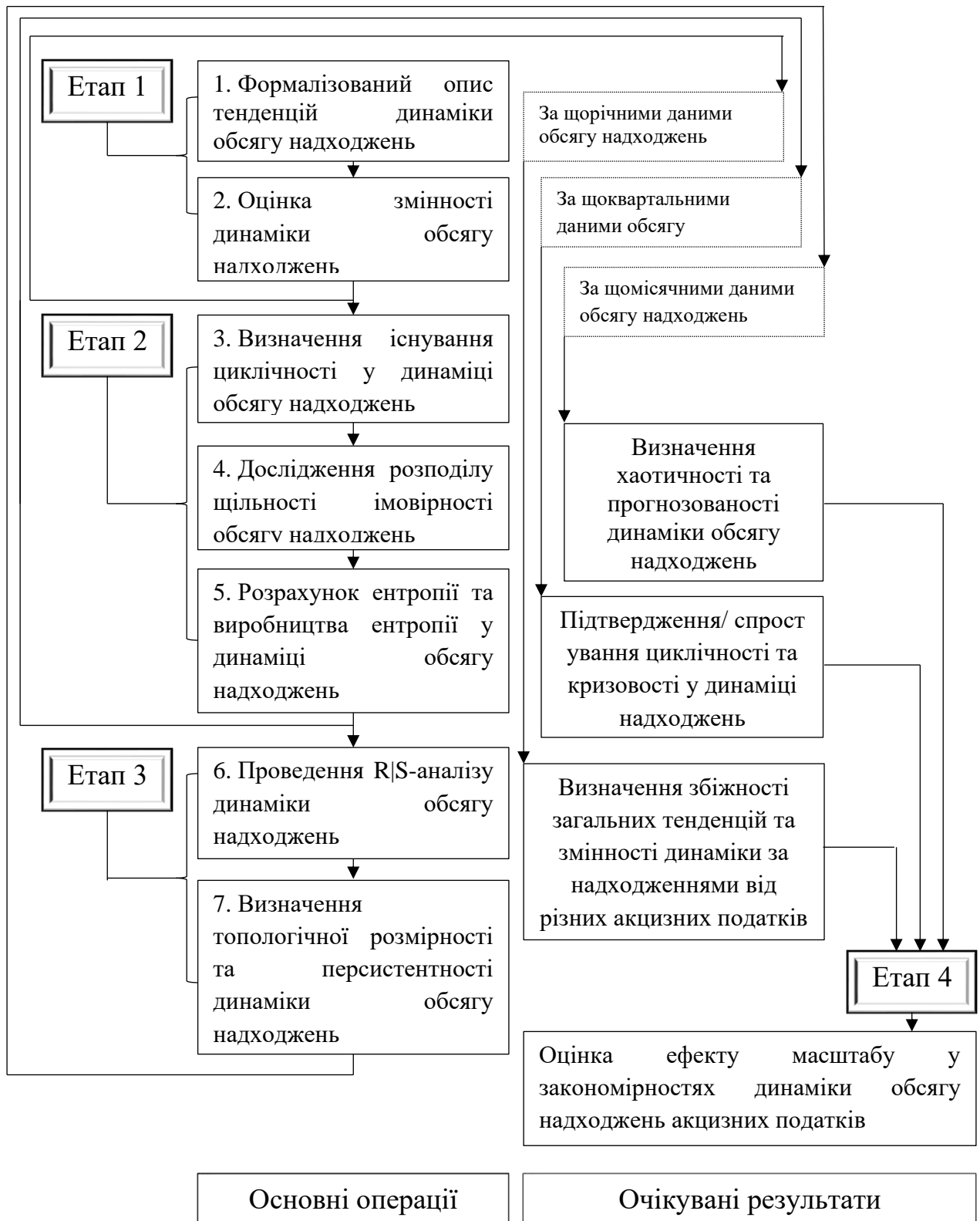


Рис. 3. 1. Методичний підхід до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків*

** розроблено автором*

У процесі дослідження було використано дані щодо надходження акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), та із ввезених на територію України товарів (робіт, послуг) у річному, кварталному та місячному розрізі за період з 2011 по 2021 рр. [13] у Зведений бюджет України. Послідовність проведення дослідження передбачає проведення кількох повторень аналітичних операцій із зміною масштабу використовуваних даних.

На першій ітерації першого етапу дослідження здійснюється формалізація загальних тенденцій динаміки обсягу надходження податкових платежів на основі даних про їх щорічну динаміку за період 2011-2021 рр. (табл. 3. 2, рис. 3. 2, 3. 3).

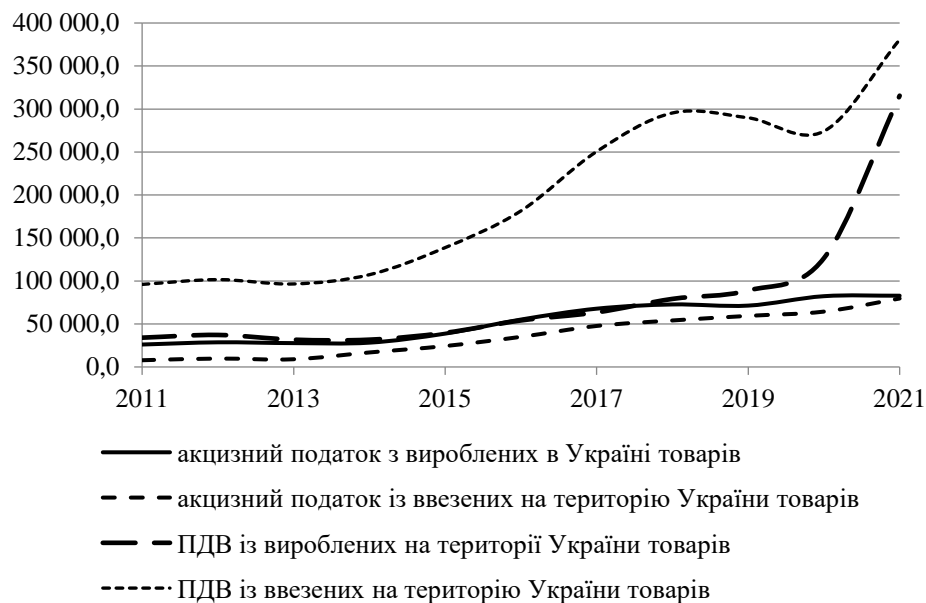


Рис. 3. 2. Динаміка обсягу податкових надходжень з акцизних податків за 2011-2021 рр. без урахування інфляції, млн. грн.*

** побудовано автором за [13]*

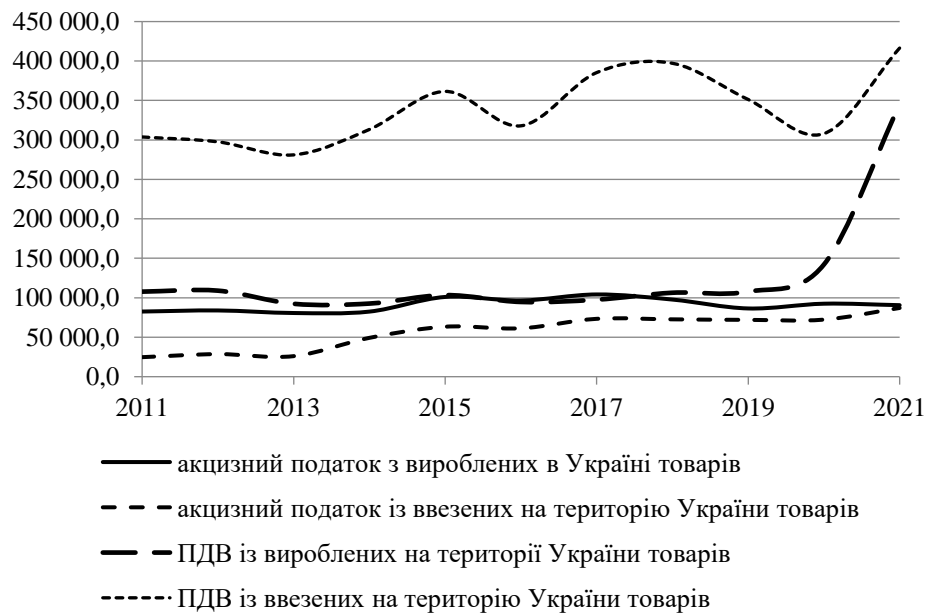


Рис. 3. 3. Динаміка обсягу податкових надходжень з акцизних податків за 2011-2021 рр. з урахуванням інфляції, млн. грн.

* розраховано і побудовано автором за [17]

Формалізація тенденцій виконана для абсолютних значень обсягу надходжень та для дисконтованого обсягу надходжень із врахуванням інфляції, причому як індекс інфляції використано індекс споживчих цін [17].

Попередньо, існування висхідних тенденцій є наслідком зростання цін на споживчому ринку. Яскравим прикладом є порівняльна динаміка обсягу справляння ПДВ із ввезених на митну територію України товарів. Досить стрімка тенденція цього обсягу, визначеного без врахування інфляції, перетворюється на менш виразну і не таку змінну. Формалізовані тенденції динаміки обсягу надходження акцизних податків до Зведеного бюджету України у 2011-2021 рр. наведені у таблиці 3. 1, підтверджують попередній висновок.

Позначення, що використовуються у табл.3.2.:

$A_e(t)$ – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

$A_i(t)$ – акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);

$ПДВ_e(t)$ – податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);

$ПДВ_i(t)$ – податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів;

t – лінійна нумерація часових інтервалів, роки.

Таблиця 3. 2

Загальні тенденції динаміки обсягу надходження акцизних податків до Зведеного бюджету України у 2011-2021 рр. (за щорічними даними)*

За податком	Без врахування інфляції				Із врахуванням інфляції			
	Опис тенденції	Достовірність		$K_{вар}$	Опис тенденції	Достовірність		$K_{вар}$
		P	R^2			P	R^2	
$A_e(t)$	$67926 \cdot t + 12188$	0,994	0,92	0,469	$11428 \cdot t + 83948$	0,999	0,24	0,09
$A_i(t)$	$75127 \cdot t - 8000,8$	0,999	0,96	0,772	$61937 \cdot t + 20178$	0,999	0,88	0,40
$ПДВ_e(t)$	$18675 \cdot t - 30053$	0,999	0,56	1,41	$12610 \cdot t + 51513$	0,999	0,32	0,69
$ПДВ_i(t)$	$28919 \cdot t + 27593$	0,993	0,90	0,551	$91585 \cdot t + 284435$	0,999	0,45	0,14

* розраховано автором

Достовірність наближення визначалась за одно факторним дисперсійним аналізом (у таблиці наведено імовірність наближення, P) та за коефіцієнтом детермінації (R^2). Також розраховано змінність надходження податкових платежів за коефіцієнтом варіації ($K_{вар}$). Отримані формалізовані тенденції динаміки з високим рівнем достовірності є лінійними та висхідними. Однак отримані формалізовані тенденції (як із врахуванням інфляції, так і без врахування інфляції) суттєво відрізняються від лінійних трендів, наведених у праці Р. Ю. Паславської [35, с. 681], сформованих на базі статистики 2003-2015 рр. Крім того, зовсім не підтверджується існування параболічних чи експоненціальних трендів. Це засвідчує, що опис тенденцій за пов'язані, але не тотожні періоди буде різним, а, отже, кількісні закономірності динаміки є контингентними.

Первинний обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків найвищим є для податку на додану вартість з товарів, ввезених на

територію України (284485 млн. грн. у цінах 2011 року), трохи меншим – для акцизного податку із вироблених в Україні товарів (284485 млн. грн.), ще меншим – для податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів (51513 млн. грн.) і найнижчим – для акцизного податку з товарів, ввезених на територію України (20178 млн. грн.). Рівень змінності, визначений за допомогою коефіцієнта варіації, є найвищим для податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів (0,69), меншим – для акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (0,40), податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів (0,14) та акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (0,09). Використання коефіцієнта варіації для оцінки рівня змінності податкових надходжень пропонується у праці О.І. Горохової та І. В. Чанкіної [6, с. 149].

Результати дослідження також дають змогу констатувати, що ні темпи зростання обсягів надходжень, ні їх первинний обсяг не корелюють із рівнем змінності, що дає змогу припустити, що джерелом змінності обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків не є закономірності їх динаміки.

На другій ітерації першого етапу дослідження здійснюється формалізація загальних тенденцій динаміки обсягу надходження податкових платежів на основі даних про їх щоквартальну динаміку за період 2011-2021 рр. всі подальші розрахунки здійснювались тільки з урахуванням інфляції на основі індексу споживчих цін.

Основна відмінність результатів, отриманих на другій ітерації першого етапу від таких результатів, отриманих на першій ітерації – виявлення циклічності динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку. Це означає перехід до другого етапу реалізації методичного підходу до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків. Визначення циклічності здійснювалось на основі аналізу Фур'є другого порядку з використанням функції $Y(t, t')$ [24]. Вважаємо, що динаміка показника розгортається за двома часовими координатами: t –

лінійною та t^l – періодичною. Відповідно координата t має лінійну нумерацію, а координата t^l вимірювалась у радіанах.

Загальний вид функції є наступним:

$$Y(t, t^l) = a_0 + a_1 \cdot t + a_2 \cdot \sin(t^l) + a_3 \cdot \cos(t^l) + a_4 \cdot \sin(2t^l) + a_5 \cdot \cos(2t^l) \quad (3. 1)$$

У функції (3. 1) є дві складові. Перша – лінійна залежність

$$Y(t) = a_0 + a_1 \cdot t, \quad (3. 2)$$

в якій коефіцієнти a_0, a_1 визначаються за методом найменших квадратів для лінійної регресії.

Друга складова може бути виражена як залежність:

$$Y(t^l) = a_0 + a_2 \cdot \sin(t^l) + a_3 \cdot \cos(t^l) + a_4 \cdot \sin(2t^l) + a_5 \cdot \cos(2t^l) \quad (3. 3)$$

в якій коефіцієнти a_0, a_2, a_3, a_4, a_5 є параметрами ряду Фур'є другого порядку. Достовірність наближення було підтверджено за допомогою однофакторного дисперсійного аналізу.

Визначено два основних цикли (табл. 3. 3). У цій таблиці використано такі позначення:

$A_e(t, t^l)$ – акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

$A_i(t, t^l)$ – акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);

$ПДВ_e(t, t^l)$ – податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);

$ПДВ_i(t, t^l)$ – податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів;

t – лінійна нумерація часових інтервалів, квартали,

t^l – періодична нумерація часових інтервалів, квартали.

Як видно з таблиці 3.3, тривалість циклів є доволі схожою для різних акцизних податків – 4 та 9 кварталів (з використанням автокореляції) та 7,33

квартали (за рядом Фур'є). Цікавим спостереженням є виявлення особливої циклічності для надходжень від справляння податку на додану вартість від товарів та послуг, вироблених в Україні, двох груп циклів – один у 4 та 9 кварталів, інший – довгої тривалості, довжина якого за використовуваними даними не може бути виявлена. Швидше за все циклічність у динаміці обсягу надходжень від справляння акцизних податків пояснюється як сезонністю споживання підакцизних товарів, так і адмініструванням податку.

Таблиця 3. 3.

Загальні тенденції динаміки обсягу надходження акцизних податків до Зведеного бюджету України у 2011-2021 рр. (за щоквартальними даними)*

За податком	Опис тенденції			$K_{вар}$	Тривалість циклу, кварталів	
	Формалізація	Достовірність			за рядом Фур'є	за автокореляцією
		$F_{факт}$	P			
$A_e(t, t^l)$	$A_e(t, t^l) = 17985 + 69 \cdot t + 509,7 \cdot \cos(t^l) + 10589 \cdot \sin(t^l) - 176 \cdot \cos(2 \cdot t^l) - 1550 \cdot \sin(2 \cdot t^l)$	$6,18 \cdot 10^{-14}$	0,99	0,16	7,33	4 та 9
$A_i(t, t^l)$	$A_i(t, t^l) = 3985 + 369 \cdot t + 420 \cdot \cos(t^l) - 716 \cdot \sin(t^l) + 444 \cdot \cos(2 \cdot t^l) - 523 \cdot \sin(2 \cdot t^l)$	$9,23 \cdot 10^{-18}$	0,99	0,16	7,33	4 та 9
$ПДВ_e(t, t^l)$	$ПДВ_e(t, t^l) = 19107 + 239 \cdot t - 767 \cdot \cos(t^l) - 1238 \cdot \sin(t^l) + 3881 \cdot \cos(2 \cdot t^l) - 2909 \cdot \sin(2 \cdot t^l)$	$6,64 \cdot 10^{-14}$	0,99	0,33	8,8	4 та 10
	$ПДВ_e(t, t^l) = 19107 + 239 \cdot t - 11329 \cdot \cos(t^l) + 17961 \cdot \sin(t^l) + 11551 \cdot \cos(2 \cdot t^l) + 8791 \cdot \sin(2 \cdot t^l)$	0,439	0,89	0,25	7,33	–
$ПДВ_i(t, t^l)$	$ПДВ_i(t, t^l) = 61951 + 460 \cdot t - 162 \cdot \cos(t^l) + 543,6 \cdot \sin(t^l) + 2850 \cdot \cos(2 \cdot t^l) - 511 \Gamma \cdot \sin(2 \cdot t^l)$	$7,25 \cdot 10^{-15}$	0,99	0,15	7,33	4

* розраховано автором

Також при зменшенні масштабу оцінювання закономірностей динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку, виявлено:

– базовий річний рівень обсягу надходжень суттєво змінюється внаслідок коливань – для акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) зменшується на 12008 млн. грн., акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) зменшується на 4238 млн. грн., для податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) зростає на 24915 млн. грн., для податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів зменшується на 163369 млн. грн.;

– річні темпи зростання обсягу надходжень за поквартальною динамікою обсягу надходжень є значно меншими, ніж річні темпи зростання за річною динамікою – для акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) у 14,4 рази, акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) у 4,19 рази, для податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) у 13,19 рази, для податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів у 4,97 рази.

Також на другому етапі методичного підходу до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків проведено дослідження розподілу щільності імовірності обсягу надходжень та розрахунок ентропії та виробництва ентропії у динаміці обсягу надходжень, що дало змогу розрахувати періоди кризовості. Саме поняття ентропії, порядок її обчислення та взаємозв'язок із періодами кризовості розкрито у працях С. Д. Хайтуна [47, 48]. Зазначимо тільки, що періоди економічного зростання пов'язані із збільшенням рівня ентропії (отже, із додатнім її виробництвом), а періоди дисипації – із зменшенням (отже, із від'ємним виробництвом). Водночас дисипація складно організованих систем супроводжується посиленням їх організації. Обчислення рівня ентропії для певної точки значень здійснювалось за формулою:

$$H_i = -P_i \cdot \text{Log}_2 P_i \quad (3.4)$$

де P_i – щільність імовірності i -того значення обсягу надходжень.

Рівень ентропії за часовим інтервалом дорівнює сумі ентропій точкових значень в межах часового інтервалу, а виробництво ентропії – різниці ентропій сусідніх часових інтервалів.

У разі розподілу щільності імовірності податкових надходжень від справляння акцизного податку за нормальним законом виробництво ентропії обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку змінювалось у динаміці так, як це показано на рис. 3. 4.

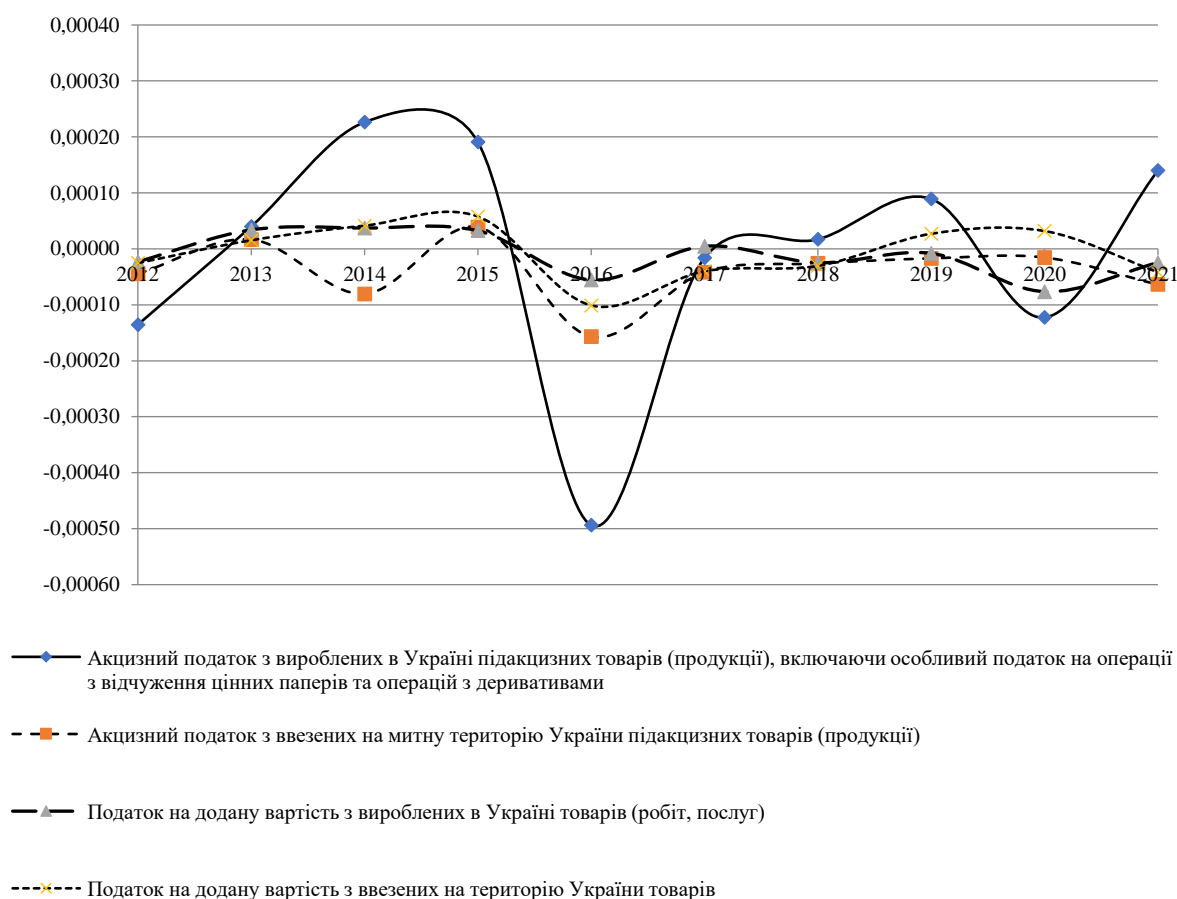


Рис. 3. 4. Динаміка приросту ентропії обсягу податкових надходжень з акцизних податків за 2012-2021 рр.*

* розраховано автором

Відповідно періоди дисипації у справлянні акцизного податку від справляння акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), незважаючи на загальну тенденцію до їх зростання – 2012, 2015-2016, 2020 рр., що й пояснюється зменшенням порівнянних темпів зростання обсягу податкових надходжень та збільшенням їх змінності. Порівняння кризових періодів від справляння різних видів акцизних податків за виробництвом ентропії у динаміці обсягу надходжень наведено на рис. 3. 5. Загалом для акцизних податків загальна кризовість у динаміці обсягу надходжень спостерігалась у періоди 2012 р. та 2016-2020 рр.

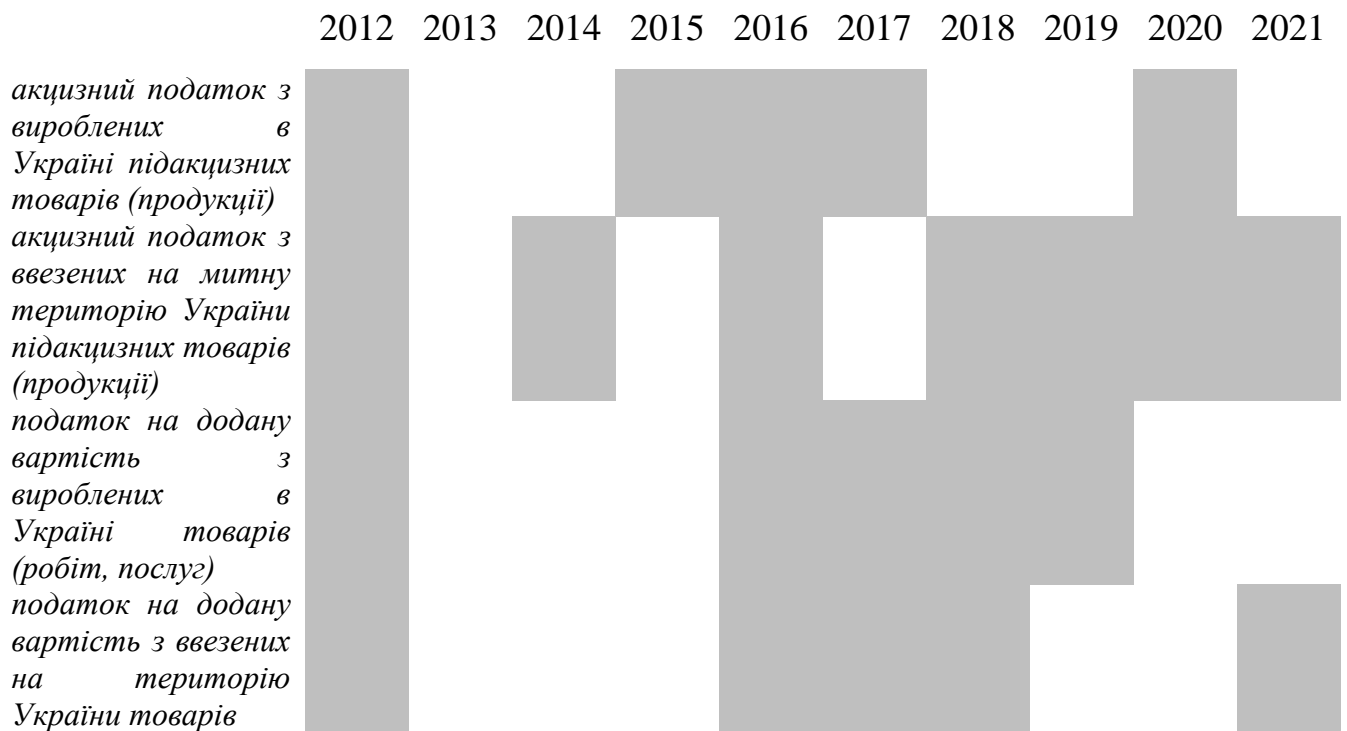


Рис. 3. 5. Карта періодів дисипації у динаміці обсягу надходжень від справляння акцизних податків в Україні

** за результатами розрахунків автора*

Третя ітерація першого етапу методичного підходу до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків полягає у визначенні загальних тенденцій динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку за щомісячними даними. Результати наведено в табл. 3. 4.

В цілому циклічність динаміки обсягу надходжень, визначені за даними щомісячної статистики, мають ту ж саму форму – лінійно-періодичної залежності з розкладенням за рядом Фур'є другого порядку, але спостерігаються певні особливості:

Таблиця 3. 4.

Загальні тенденції динаміки обсягу надходження акцизних податків до Зведеного бюджету України у 2011-2021 рр. (за щомісячними даними)*

За податком	Опис тенденції			$K_{вар}$	Тривалість циклу, місяців	
	Формалізація	Достовірність			за рядом Фур'є	за автокореляцією
		$F_{факт}$	P			
$A_e(t, t^1)$	$A_e(t, t^1) = 5492,8 + 7,48 \cdot t + 271,8 \cdot \cos(t^1) - 368,26 \cdot \sin(t^1) + 2,19 \cdot \cos(2 \cdot t^1) + 2,19 \cdot \sin(2 \cdot t^1)$	$4,83 \cdot 10^{-17}$	0,99	0,24	11	12
$A_i(t, t^1)$	$A_i(t, t^1) = 1357 + 33,8 \cdot t + 31 \cdot \cos(t^1) - 248,3 \cdot \sin(t^1) - 5,4 \cdot \cos(2 \cdot t^1) - 5,4 \cdot \sin(2 \cdot t^1)$	$4,43 \cdot 10^{-18}$	0,99	0,23	11	–
$ПДВ_e(t, t^1)$	$ПДВ_e(t, t^1) = 15418 + 48 \cdot t + 461 \cdot \cos(t^1) - 1212 \cdot \sin(t^1) + 180 \cdot \cos(2 \cdot t^1) + 180 \cdot \sin(2 \cdot t^1)$	$3,03 \cdot 10^{-14}$	0,99	0,26	11	12
$ПДВ_i(t, t^1)$	$ПДВ_i(t, t^1) = 19326 + 52,6 \cdot t + 155 \cdot \cos(t^1) - 1927 \cdot \sin(t^1) + 907 \cdot \cos(2 \cdot t^1) + 907 \cdot \sin(2 \cdot t^1)$	$4,82 \cdot 10^{-14}$	0,99	0,23	11	12

* розраховано автором

– початковий рівень обсягу надходжень (a_0) у перерахунку на річний початковий рівень є меншим за такий для опису динамік за річними та квартальними даними;

– темпи росту обсягу надходжень (a_1) у перерахунку на річні є меншими за темпи росту для опису динамік за річними та квартальними даними;

– діапазон коливань ліній теоретичного наближення у розкладенні першого порядку ряду Фур'є зростають (a_2, a_3) у порівнянні із початковим рівнем обсягу надходжень;

– для кожної лінії теоретичного наближення коефіцієнти a_4 та a_5 уніфікуються, тобто відбувається редукція фактичної динаміки до ідеальної динаміки саме другого порядку ряду Фур'є;

– уніфікується довжина циклу (11 місяців за аналізом Фур'є, 12 місяців за автокореляційним аналізом) та змінність динаміки ($\approx 0,25$).

Результати авто кореляційного аналізу динаміки засвідчують не стільки її циклічність, скільки інерційність. Для надходжень від справляння акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг), податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів автокореляція зростає до середнього рівня (0,65) до 12 місяця зміщення, що в цілому підтверджує існування річної циклічності. Для надходжень від справляння акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) не вдалося виявити довжину циклу з використанням авторегресійної функції. Разом з тим, протягом тривалого часу при незначних часових зміщеннях спостерігається значна автокореляція, яка поступово знижується. Так, збереження сильної та середньої автокореляції для надходжень від справляння акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) спостерігається протягом 4 місяців, для надходжень від справляння акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) – протягом 22 місяців, податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – протягом 10 місяців, податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів – протягом 7 місяців.

Однак періоди дисипації, визначені за місячними даними, співпадають із такими періодами, визначеними за кварталними даними. Наприклад, для обсягів надходжень від справляння акцизного податку з вироблених в Україні

підакцизних товарів (продукції) таке співпадіння є абсолютним – 2012 р., 2015-2017 рр. та 2020 р. (рис. 3. 6), як, втім і для надходжень від справляння інших акцизних податків. Співвідношення виробництва ентропії у динаміці обсягу надходжень за кварталними та місячними даними для інших акцизних податків наведено у Додатку К (Вихідні дані та проміжні розрахунки визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків – Рис.К.1, К.2, К.3).

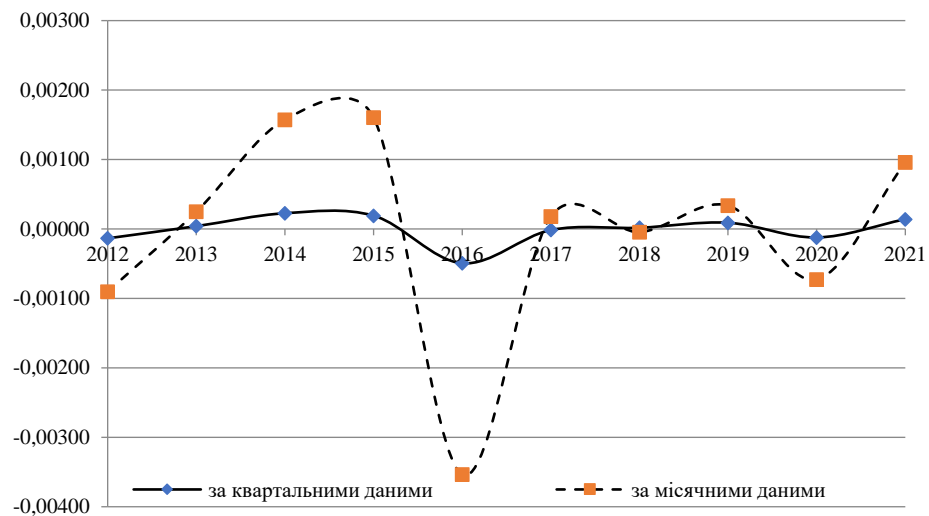


Рис. 3. 6. Виробництво ентропії у динаміці обсягу надходжень від справляння акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)*

* розраховано автором

На третьому етапі реалізації методичного підходу до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків проводиться R|S-аналіз динаміки обсягу надходжень та визначається топологічна розмірність та персистентність динаміки обсягу надходжень (рис. 3. 7).

Результати розрахунків наведено у таблиці 3.5. Для всіх акцизних податків показник Херста $0 < h < 0,5$, що свідчить, з одного боку, про антиперсистентність, з іншого – про фракталоподібність.

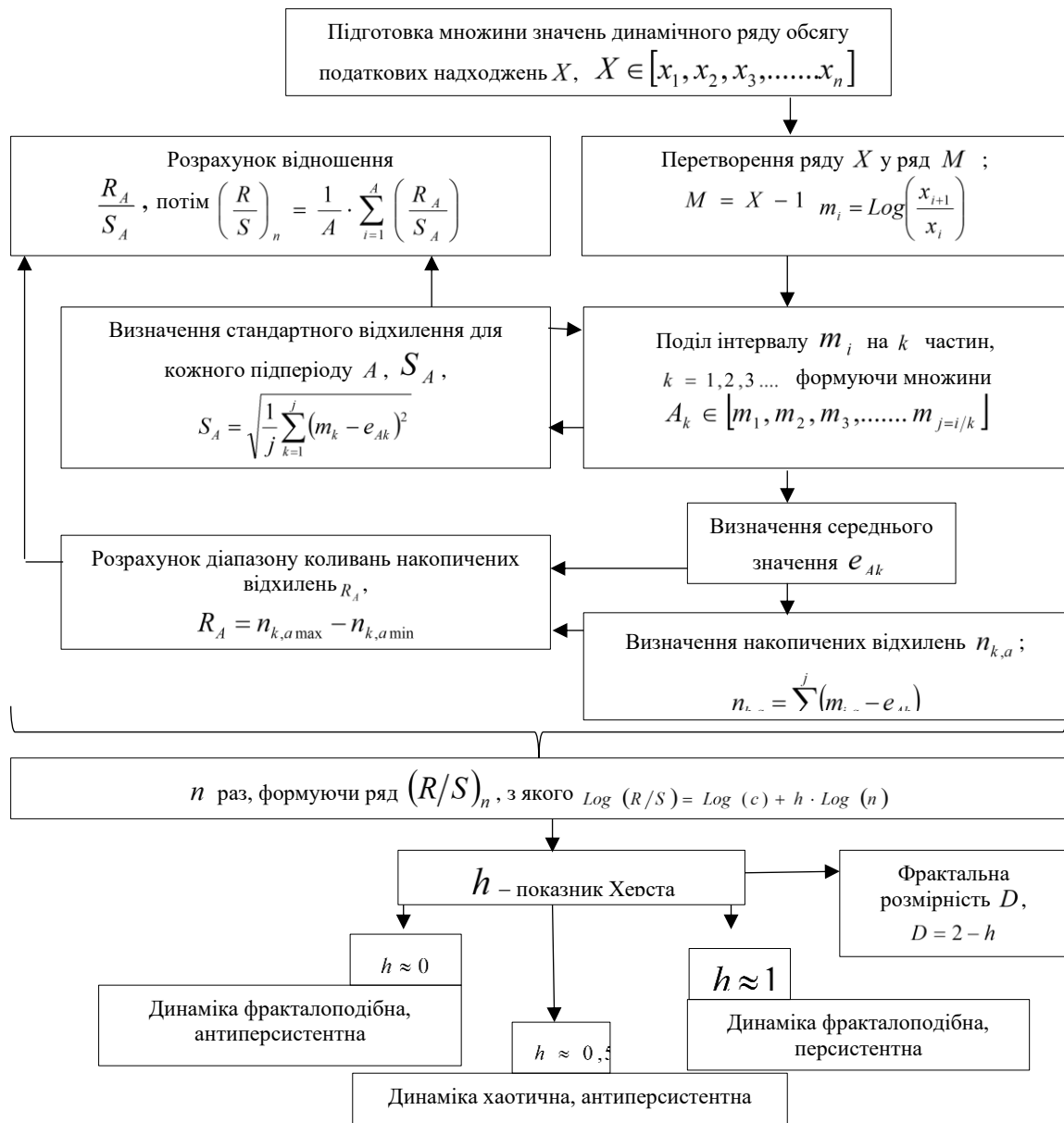


Рис 3.7. Послідовність проведення R/S-аналізу динаміки обсягу надходжень [55]

В динаміці обсягу надходжень за щомісячними даними, є достатня кількість хаосу, щоб стверджувати її не прогнозованість і навіть хаотичність. Відтак зменшення масштабу вимірювань супроводжується зростанням хаотичності у результатах. Слід зважати на те, що обсяг надходжень від

справляння податків створюється із зростанням масштаб (із щомісячних надходжень формуються квартальні, із квартальних – річні).

Таблиця 3. 5.

Результати R|S- аналізу динаміки обсягу надходження акцизних податків до Зведеного бюджету України у 2011-2021 рр. (за щомісячними даними)*

За податками	Показник Херста, h	Топологічна розмірність, D	Інтерпретація
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	0,343	1,656	Динаміка обсягу надходжень фракталоподібна, антиперсистентна
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	0,356	1,643	Динаміка обсягу надходжень фракталоподібна, антиперсистентна
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	0,392	1,607	Динаміка обсягу надходжень фракталоподібна, антиперсистентна
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	0,442	1,557	Динаміка обсягу надходжень фракталоподібна, хаотична

* розраховано автором

Таким чином, близька до хаотичної, фракталоподібна динаміка обсягу надходжень від справляння акцизних податків (за щомісячними даними) перетворюється на періодичну динаміку (за квартальними даними) та лінійну прогнозовану динаміку за річними даними. Також виявлена строга періодичність динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків за щомісячними даними швидше є наслідком контингентного співпадіння фракталоподібних динамік від справляння акцизного податку від окремих груп товарів, ніж наслідком циклічності економічних процесів.

Топологічна розмірність обсягу надходжень є далекою від 2, як це має бути для простого ряду динаміки, що пояснюється саме її фракталоподібністю

Загалом, результати застосування методичного підходу до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків дали змогу виявити цілу низку ефектів, пов'язаних із зміною масштабу вимірювань (рис. 3. 8).



Рис. 3. 8. Основні ефекти масштабу вимірювань динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків*

*складено автором

Таким чином, результати аналізу динаміки обсягу надходжень від справляння акцизних податків за річними даними засвідчують, що їх тенденції є лінійними, висхідними, прогнозованими із високим рівнем достовірності.

Змінність обсягу податкових надходжень не пов'язана із формалізованими характеристиками їх динаміки. Використання річних даних для прогнозування обсягу податкових надходжень доцільне, але можливим є виникнення значних відхилень фактичних даних від прогнозу.

Результати аналізу динаміки обсягу надходжень від справляння акцизних податків за кварталними даними засвідчують її лінійно-періодичний характер із змінною довжиною циклу з приблизною тривалістю в один рік та середнім рівнем змінності. Існування значної змінності обумовлене контингентність закономірностей динаміки. Використання кварталних даних для прогнозування обсягу податкових надходжень можливе із врахуванням циклічності та контингентності закономірностей.

Результати аналізу динаміки обсягу надходжень від справляння акцизних податків за місячними даними засвідчують її фракталоподібність та антиперсистентність. Використання місячних даних для прогнозування обсягу податкових надходжень недоцільне. Однак, результати аналізу рівня ентропії динаміки за кварталними та місячними даними співпали за всіма видами акцизних податків та дали змогу визначити періоди дисипації обсягу надходжень. Це робить доцільним використання місячних даних про обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків для прогнозування потенційних кризових періодів. Зважаючи на переваги та недоліки використання даних про обсяги надходжень від справляння акцизного податку, найбільш ефективним є використання даних кварталної динаміки.

3. 2. Прогнозування обсягів надходження фінансових ресурсів від справляння акцизного податку

Прогнозування обсягу податкових надходжень загалом та обсягу надходжень від справляння акцизного податку є важливим завданням державного фінансового управління. Зокрема, визначення перспективного

обсягу податкових надходжень входить до групи прогностичних завдань Державної фіскальної служби України, Міністерства фінансів України [7] та Офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. Проблема адекватного прогнозування обсягу податкових надходжень постає у багатьох наукових та прикладних дослідженнях. Зокрема, прогнозування обсягу надходжень є предметом прикладної діяльності Міністерства фінансів чи фіскальних служб у багатьох країнах світу. Методи, які використовуються для отримання офіційних прогнозів обсягу податкових надходжень включають в себе екстраполяцію, часові динамічні моделі та їх різні поєднання, мікросимуляційні моделі, регресійні моделі, експертні тощо [3, с. 5-6, 58]. Існує навіть рекомендація МВФ щодо часових горизонтів та бажаної достовірності прогнозування (відхилення має складати 3-5 %) обсягу податкових надходжень [23]. Однак постфактум помилка прогнозування майже завжди виявляється більш значущою, ніж передбачається методиками. Часто причиною невідповідності прогнозів життєвим реаліям стають суттєві інституційні зміни у суспільстві чи певні значні деструктивні впливи (такі як пандемія COVID-19 чи військові дії).

При цьому якість прогнозу надходження акцизного податку за офіційною методикою прогнозування, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 року №1646 зменшується із розширенням горизонту прогнозування (табл. 3. 6).

Таблиця 3. 6.

Прогнозний обсяг надходжень від справляння акцизного податку за даними
Офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України,

млн. грн.*

За групами підакцизних товарів	2019	2020	2021
Тютюнові вироби	56237	67962	80098
Пальне	11757,2	11134,2	10375,2

Закінчення табл. 3.6

Електрична енергія	5669,7	5216,1	4798,8
Лікєро-горілочана продукція	7192,0	6561,0	5817,9
Пиво	4729	4754	4790
Виноробна продукція	1380	1422	1466
Разом прогнозний обсяг надходжень	86964,9	97049	107346
Фактичний обсяг надходжень	86489,5	92483,9	90647,1
Похибка (відносна), %	-0,55	-4,94	-18,42

** складено автором за [13, 32]*

У зазначеному прогнозі не враховується інфляція, тому порівняння номінального обсягу фактичних надходжень та прогнозного обсягу надходжень не є адекватним. У зв'язку із цим, у таблиці 3.6 здійснено порівняння прогнозного обсягу надходжень та дисконтованого обсягу надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні.

Похибка такого прогнозування завжди від'ємна, прогнозний обсяг надходжень суттєво нижчий, ніж фактичний обсяг і для третього року прогнозування складає майже 20 %. Для цілей бюджетного планування така величина похибки не є допустимою, що підтверджує висновок Рахункової палати.

Серед недоліків офіційної методики прогнозування Рахункова палата відзначає [39]:

- неврахування великої кількості факторів, які впливають на обсяг надходжень акцизного податку, в тому числі, зміни ставок та механізму обчислення;
- застарілий характер методик;
- недостатнє використання економіко-математичного моделювання при здійсненні прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку.

Останній недолік, хоча й інструментальний, Міністерство фінансів пояснює необхідністю опрацювання великого обсягу вихідних даних та постійного моніторингу відповідності фактично отримуваних надходжень прогнозним даним.

Зазначена методика ґрунтується на параметричних залежностях обсягу надходжень від сукупності факторів. В тому числі, у зазначеній методиці враховується поточна величина ставок акцизного податку. У наукових дослідженнях відзначається, що збільшення ставок акцизного податку не призводить до зростання обсягу надходжень, а швидше обумовлює зменшення їх фізичного споживання [5; 44, с. 20]. Відповідно, зміна акцизних ставок на окремі групи товарів має не стільки фіскальне значення, скільки регулює споживання. Наприклад, підвищення акцизних ставок на тютюнові вироби в Україні у 2021 році на 20 % призвело до зменшення надходжень на 13,59 % [25, с. 128]. У праці [14] відзначається, що підвищення ставок акцизного податку призводить до збільшення (і то до певної міри) податкових надходжень на товари нееластичного попиту. На товари еластичного попиту зміна ставок специфічного акцизу прямо впливає на обсяг споживання, залишаючи на обсяг надходжень від податку сталим. Також зміна ставок визначається державними інститутами, що робить некоректним використання цих ставок як аргументів у моделюванні обсягу надходжень. Слід також враховувати існування мінімального податкового зобов'язання за окремими групами підакцизних товарів та складну систему ставок, що унеможлиблює використання величини ставок чи темпів їх росту як фактору прогнозування обсягу податкових надходжень. Ще гіршими є результати прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку з використанням методу екстраполяції [45, с. 30].

Часто використовуваним методом прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку є прогнозування за методом розкладання часового ряду [43, с. 242-243], однак адекватність відповідних моделей та достовірність отримуваних прогнозів не є високими. Тому ці прогнози пропонують коректувати на коефіцієнт збирання акцизу, коефіцієнт

динаміки макроекономічних показників, коефіцієнт співставлення умов наступного фінансового року до поточного року, індекс зростання прогнозу ВВП, коефіцієнт очікуваного зростання надходжень в наступному фінансовому році. Однак, як показано вище, закономірності динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку є антиперсистентними, тому малопридатні для побудови адекватного прогнозу. часові прогнози місяць найбільші помилки. Намагаючись уникнути помилок, E. Sabaj та M. Kahveci [57], поєднують часткові прогнози обсягу податкових надходжень до бюджету Албанії на основі різних середніх та регресії за попередні періоди рецесії. Для прогнозування обсягу податкових надходжень до бюджету Пакистану [58] також використовують часові ряди на основі поквартальних даних, апроксимуючи їх за допомогою авто регресійної ковзної та векторної авто регресії.

Слід зважати на те, що параметричні прогнози також дають значні відхилення в залежності від умов та методичних засад прогнозування. Зокрема обсяг основних податкових надходжень часто прогнозується на основі їх залежності від макроекономічних показників. При цьому у прогнозах основних макроекономічних показників існують розбіжності. Так за прогнозами Кабінету Міністрів України обсяг ВВП у 2021 році мав зрости на 4,6 %, за прогнозами Світового банку – на 1,5 %, за прогнозами ЄБРР та МВФ – на 3 % [27, с. 89]. За результатами наукових досліджень для прогнозування обсягу податкових надходжень найбільш часто використовують різні регресійні моделі чи їх поєднання.

До переліку факторів, які використовуються щодо формування параметричних залежностей обсягу податкових надходжень також включають [35, с. 681-682]: обсяг виробництва ВВП, темпи інфляції, кількість суб'єктів підприємництва, обсяги експорту та імпорту, курс гривні до долара США та євро, частку податкових платежів у структурі видатків населення, обсяги грошової маси в економіці. Формуючи регресійні залежності від зазначених факторів, Р. О. Паславська ніяким чином не враховує існування лагів, не підтверджує існування причинно-наслідкових зв'язків між обсягом податкових

надходжень та зазначеними макроекономічними показниками. Зазначені фактори характеризують стан економіки в цілому, тому частина інструментальних недоліків у їх використанні не виникає. Однак підтвердження існування причинно-наслідкових зв'язків між цими факторами та визначення їх тривалості є неодмінною умовою побудови адекватного прогнозу обсягу податкових надходжень. У дослідженні [55] визначається взаємозв'язок між ставками митних зборів та обсягом надходжень від них та доводиться, що зменшення ставок не призводить до зростання товарообігу, а тільки зменшує фіскальне значення податкових надходжень. Так само, відзначається, що збільшення ставок акцизного податку не призводить до зростання обсягу надходжень, а швидше обумовлює зменшення їх фізичного споживання [5; 44, с. 20].

Для побудови такого прогнозу у даному дослідженні первинно було обрано такі фактори: оборот роздрібної торгівлі, витрати на електроенергію та паливо, витрати на тютюнові та алкогольні вироби, обсяг імпорту (дол. США), обсяг експорту (дол. США) [13], споживчі витрати домогосподарств [21]. Всі вартісні показники мають відношення споживчого ринку, тому їх було дисконтовано з урахуванням індексу споживчих цін. Обсяг експорту та обсяг імпорту наведено у національній валюті з урахуванням середньо квартального курсу гривні до долара США. Джерелом інформації щодо середнього курсу гривні за період були дані Національного банку України [31]. На основі даних про обсяги експорту та обсяги експорту також визначено показник покриття імпорту експортом, що також міг мати вплив на величину надходжень від справляння акцизного податку.

Основним генератором податкових надходжень від справляння акцизного податку є надходження від реалізації тютюнових та алкогольних виробів та від реалізації палива [49, с. 109-110], тому до переліку факторів, вплив яких визначався для побудови параметричного прогнозу, прийнято також відповідні індекси споживчих цін – індекс споживчих цін за алкогольними та тютюновими виробами, індекс споживчих цін за житло, електроенергію, паливо. Слід зважати

на те, що вихідні дані вже було дисконтовано на індекс споживчих цін, тому динаміка індексів цін на алкогольну та тютюнову продукцію, на електроенергію та паливо розглядалась саме як фактор впливу на обсяг надходжень від справляння акцизного податку.

Вихідні дані та проміжні розрахунки визначення впливу окремих факторів на обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків наведено у Додатку Л (таблиця Л. 1 Обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків до Зведеного бюджету України (щоквартальні дані) за період 2011-2021 рр., млн. грн.).

Послідовність операцій з проведення прогнозування була наступною:

- проаналізовано інерційність динаміки факторів впливу на обсяг податкових надходжень. Завданням цього етапу було виключити хибні зв'язки між факторами, між факторами та обсягом податкових надходжень;

- визначено існування причинно-наслідкового зв'язку між факторами, між факторами та обсягом податкових надходжень з використанням кореляційно-регресійного аналізу із лагами від -8 до 8. Існування такого зв'язку було підставою для побудови багатфакторних параметричних залежностей між факторами, між факторами та обсягом податкових надходжень. Формалізацію виявлених параметричних залежностей здійснено за допомогою методу Гауса;

- проаналізовано фракталоподібність та персистентність динаміки кожного фактора, що дало підстави виокремити частину зв'язків між факторами, між факторами та обсягом податкових надходжень для подальшого сценарного моделювання;

- побудовано мережу моделей (параметричних та сценарних), на основі яких здійснювалось подальше прогнозування. Параметричні моделі будувались на основі виявлених причинно-наслідкових зв'язків, сценарні – у разі якщо такі зв'язки не підтверджувались та якщо динаміка факторів була фракталоподібною та антиперсистентною.

Першочергово було проаналізовано внутрішню динаміку кожного із пропонованих факторів і виявлено її значну інерційність (рис. 3. 9)/

Під інерційністю динаміки розуміємо збереження спрямованості вектора динаміки соціально-економічного показника, як це пропонують у працях [10, с. 72; 20, с. 152].

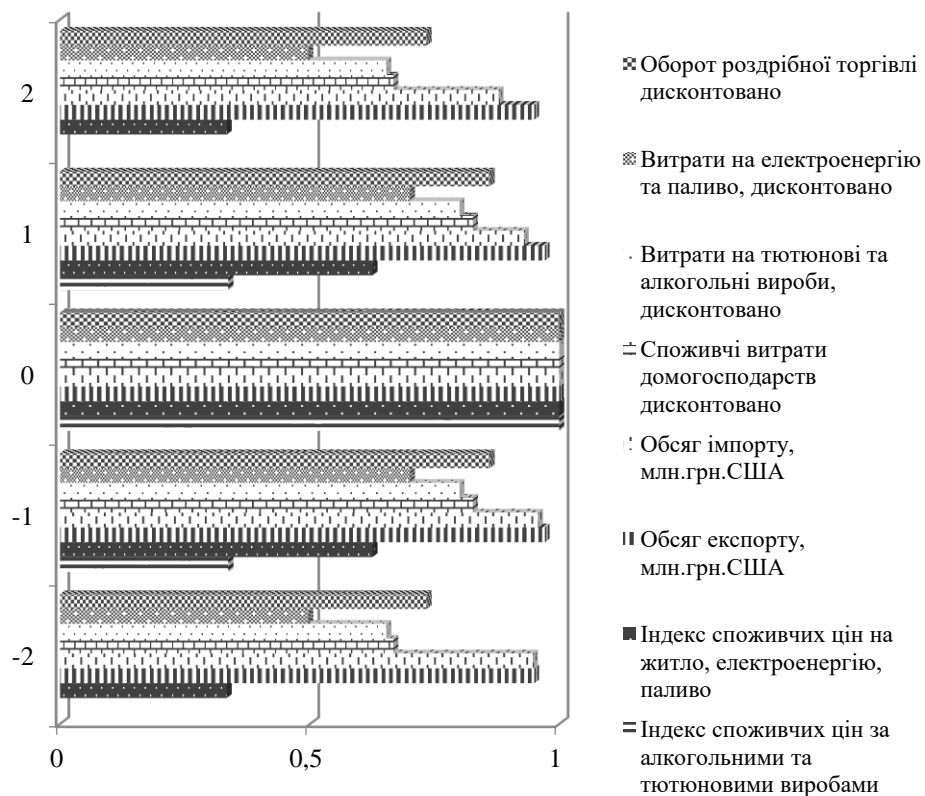


Рис. 3. 9. Інерційність динаміки факторів впливу на обсяги надходжень від справляння акцизного податку*

* розраховано та побудовано автором

Кількісно інерційність вимірюють як автокореляцію показника у періоди, близькі до оцінюваного. Для всіх використаних показників певна інерційність спостерігається у періоди із лагами від -2 до 2, найбільш сильною є інерційність динаміки показників обсягу експорту, обсягу імпорту (автокореляція із зміщенням від -2 до 2 перевищує 0,85), витрат домогосподарств на алкогольні та тютюнові вироби, витрат домогосподарств на паливо та електроенергію, споживчих витрат домогосподарств (автокореляція із зміщенням від -2 до 2 перевищує 0,6). Для інших факторів властива динаміка антиперсистентна із

незначною інерційністю. Антиперсистентність та фракталоподібність динаміки індексів цін у поквартальному розрізі також зазначається у праці [8].

Для встановлення існування причинно-наслідкового зв'язку між обраними факторами та обсягом надходжень від справляння акцизного податку проведено кореляційно-регресійний аналіз із лагами від -8 до 8 (часовий період – 1 квартал), результати якого відображено на рис. 3. 10 та 3. 11.

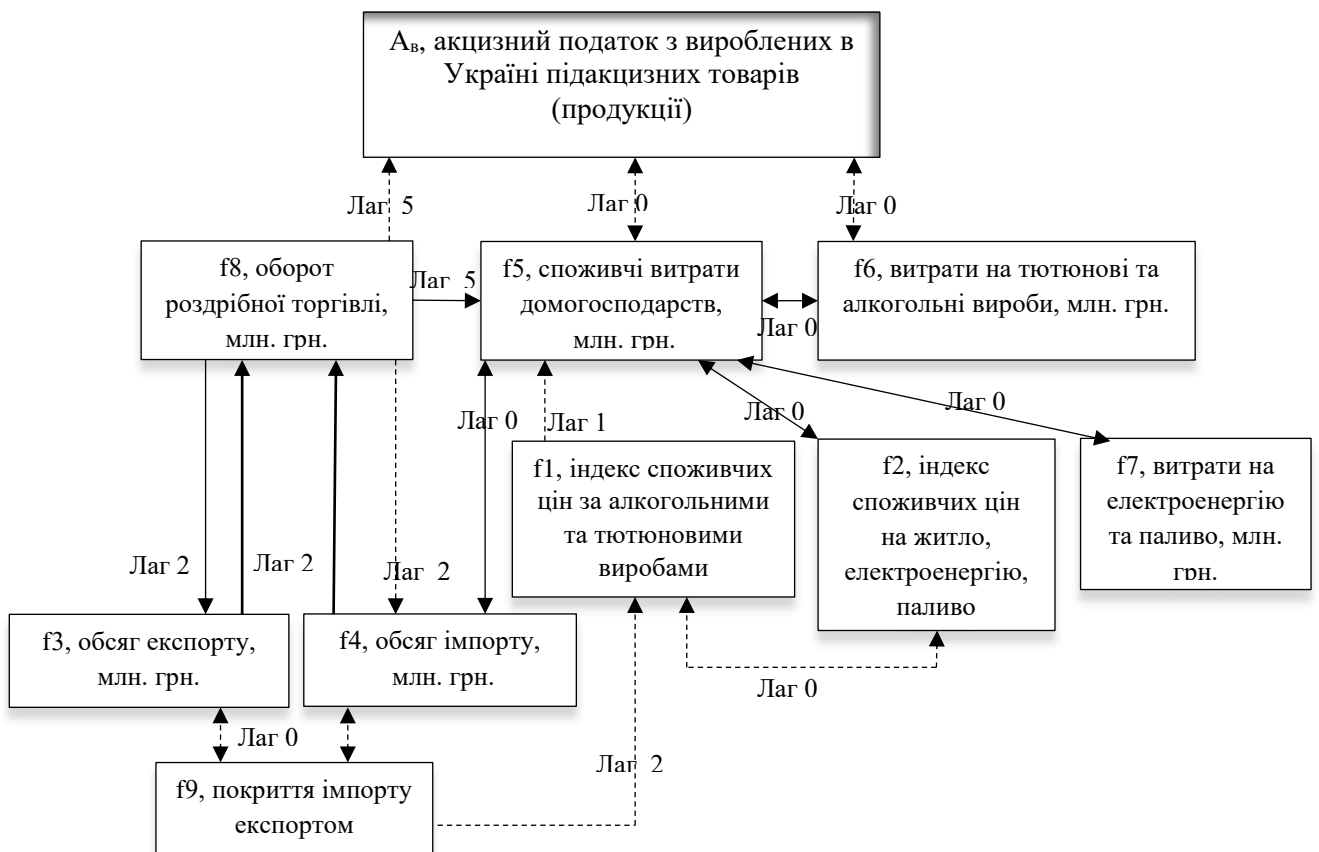


Рис. 3. 10. Корелограма факторів впливу на обсяг податкових надходжень від справляння акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)*

**на основі розрахунків автора*

Слід зазначити, що умовні позначення аргументів та функцій, які наведено у рисунках 3.10 та 3.11 використано і у подальшій частині дослідження.

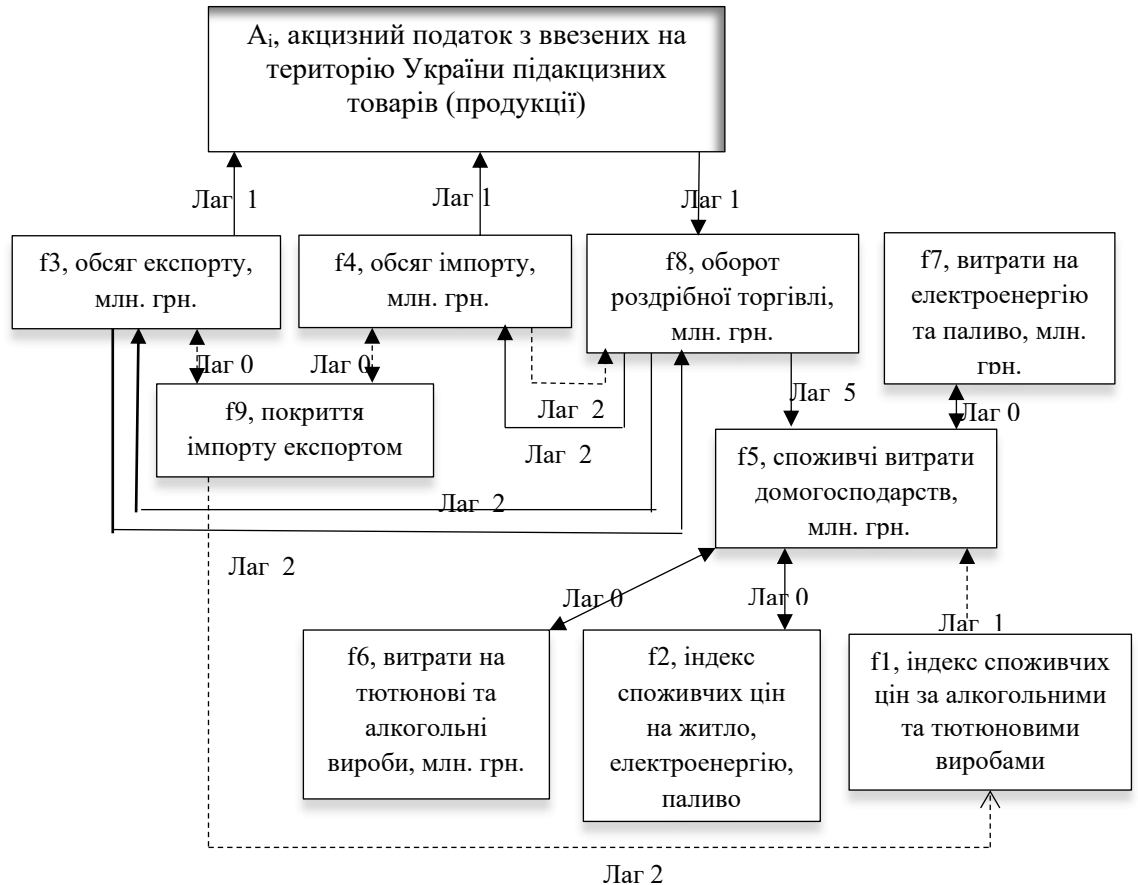


Рис. 3. 11. Корелограма факторів впливу на обсяг податкових надходжень від справляння акцизного податку з ввезених на територію України підакцизних товарів (продукції)*

*на основі розрахунків автора

Як видно за результатами кореляційно-регресійного аналізу, обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, які виробляються в Україні, причинно-наслідково залежить тільки від обороту роздрібної торгівлі ($Ae_s(f8_{i-5})$), має узгоджену динаміку із споживчими витратами домогосподарств ($f5$) та витратами на тютюнові та алкогольні вироби ($f6$). В свою чергу, оборот роздрібної торгівлі залежить від обсягу експорту та обсягу імпорту залом у 2 квартали ($f8_i(f3_{i-2}, f4_{i-2})$) та зворотно впливає на їх величину ($f3_{i+2}(f8_i)$, $f4_{i+2}(f8_i)$). Обсяг роздрібної торгівлі також обумовлює і обсяг споживчих витрат домогосподарств із лагом у 5 кварталів ($f5_i(f8_{i-5})$), але з більшою

щільністю зв'язку, ніж для $Ae_i(f8_{i-5})$. Можна було б передбачити, що існує причинно-наслідкова залежність між обсягами експорту та імпорту та обсягом надходжень від справляння акцизного податку від товарів, вироблених в Україні із лагом у 7 кварталів, але такої залежності не виявлено. Споживчі витрати домогосподарств із лагом в 1 квартал залежать від індексу споживчих цін на алкогольні та тютюнові вироби ($f1$) та мають співзалежну динаміку з індексом цін на паливо, житло та електроенергію ($f2$) і витратами на паливо, житло та електроенергію ($f7$). Інші зв'язки на корелограмі середньої щільності та без лага. Враховуючи, що динаміки індексів цін є антиперсистентними, то при прогнозуванні обсягу надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, доцільною є побудова мережі моделей, які поєднують елементи параметричного та сценарного прогнозування. В межах параметричного прогнозування визначається причинно-наслідкова залежність між аргументами, між аргументами та функцією. В межах сценарного прогнозування визначається сценарний розподіл аргументів та обчислюється сценарне значення функції.

Комплекс таких моделей для прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку від товарів, вироблених в Україні, зображено на рис. 3. 12.

Параметричні залежності $f5_i(f8_{i-5})$ та $f5_i(f1_{i-1})$ визначено з використанням методу найменших квадратів. Сценарні моделі сформовано на основі з використанням еластичностей результуючого показника, визначених за допомогою методу Гауса [22, с. 31-33].

Перша з отриманих параметричних залежностей $f5_i(f8_{i-5})$ має вигляд:

$$f5_i(f8_{i-5}) = 1,4 \cdot 10^{-11} \cdot (f8_{i-5})^3 - 1,858 \cdot 10^{-5} \cdot (f8_{i-5})^2 + 7,433 \cdot f8_{i-5} - 14294292$$

(3. 1)

та дає змогу прогнозувати споживчі витрати домогосподарств ($f5$) на основі історичних даних з достовірністю 0,76 з горизонтом прогнозування 5 кварталів.

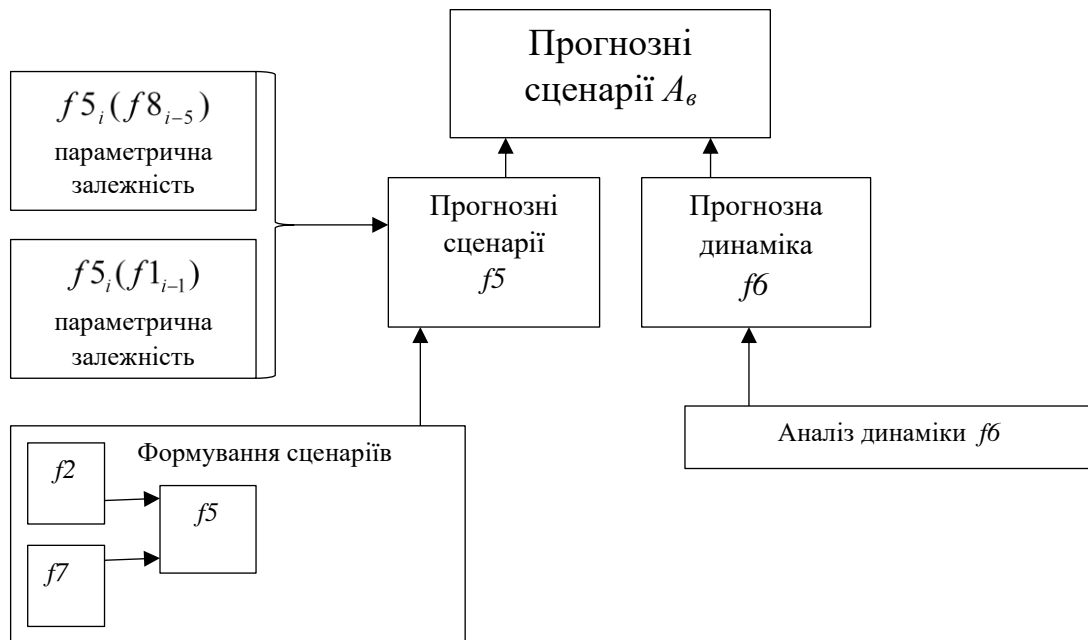


Рис. 3. 12. Мережа моделей у прогнозуванні обсягу надходжень від справляння акцизного податку від товарів, вироблених в Україні*

*на основі розрахунків автора

Друга параметрична залежність $f5_i(f1_{i-1})$ має вигляд:

$$f5_i(f1_{i-1}) = 786840 \cdot e^{-0,007 \cdot f1_{i-1}} \quad (3. 2)$$

Використання цієї залежності дає змогу прогнозувати рівень споживчих витрат домогосподарств з достатнім рівнем достовірності тільки на 1 квартал. Слід також враховувати, що динаміка індексів цін є антиперсистентною, тому використання прогнозних даних щодо індексу цін на алкогольні та тютюнові вироби ($f1$) для прогнозування обсягів споживчих витрат домогосподарств не є доцільною. При використанні сценарного моделювання $f1$ отримуємо три базові сценарії:

– сценарій 1 (оптимістичний) – індекс цін на тютюнову та алкогольну продукцію становитиме 1,001. Імовірність сценарію 0,045;

– сценарій 2 (ймовірний) – індекс цін на тютюнову та алкогольну продукцію становитиме 1,04. Імовірність сценарію 0,31;

– сценарій 3 (песимістичний) – індекс цін на тютюнову та алкогольну продукцію становитиме 1,239. Імовірність сценарію 0,09.

Поєднання прогнозів за залежностями (3. 1) та (3. 2) дає утворення трьох базових сценаріїв обсягу споживчих витрат з горизонтом прогнозування 5 кварталів (табл. 3. 6).

Таблиця 3. 6.

Прогнозний приріст обсягу споживчих витрат за параметричними залежностями $f5_i(f8_{i-5})$ та $f5_i(f1_{i-1})$, млн. грн.*

За сценаріями	2022				2023	Імовірність сценарію
	1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.	1 кв.	
Сценарій 1	-227386,2	-104589,24	-113096,6	-116767	-113383	0,045
Сценарій 2	-227603,4	-104806,42	-113313,7	-116984	-113600	0,318
Сценарій 3	-228688,4	-105891,44	-114398,8	-118069	-114685	0,091

* за результатами розрахунків автора

Далі, для сценарного моделювання $f5(f2, f7)$ формуємо залежність виду:

$$\Delta f5(f2, f7) = \zeta(f5)_{f2} \cdot \frac{f2_{cu} - f2_n}{f2_n} + \zeta(f5)_{f7} \cdot \frac{f7_{cu} - f7_n}{f7_n} \quad (3. 3)$$

де $f2_{cu}$, $f7_{cu}$ – сценарні значення аргументів;

$f2_n$, $f7_n$ – останні історичні значення аргументів;

$\zeta(f5)_{f2}$, $\zeta(f5)_{f7}$ – еластичність $f5$ за аргументами $f2$ та $f7$.

При формуванні сценаріїв використовуємо одночасно два аргументи, оскільки їх ієрархічна значущість та лаг дії є однаковими. За допомогою методу Гауса визначено, що $\zeta(f5)_{f2} = 80711,29$, $\zeta(f5)_{f7} = 6,584$ з достовірністю 0,896.

Теоретично мало утворитись 9 сценаріїв $\Delta f_5(f_2, f_7)$, однак, оскільки для індексу споживчих цін на житло, електроенергію і паливо (f_2) мінімальне та найбільш імовірне значення співпали, то утворилось всього 6 сценаріїв (табл. 3. 7).

Таблиця 3. 7.

Прогнозний приріст обсягу споживчих витрат при сценарному моделюванні $f_5(f_2, f_7)^*$

За сценаріями	Індекс споживчих цін на житло, електроенергію і паливо, f_2		Витрати на електроенергію, житло та паливо, f_7		Приріст споживчих витрат домогосподарств, Δf_5	
	значення	імовірність	значення	імовірність	значення	імовірність
Сценарій 1	1,005929	0,659091	41298,02	0,045455	-6772,348	0,029959
Сценарій 2	1,005929	0,659091	75944,73	0,386364	-6770,519	0,254649
Сценарій 3	1,005929	0,659091	145238,2	0,022727	-6766,86	0,014979
Сценарій 4	2,181071	0,045455	41298,02	0,045455	79609,524	0,002066
Сценарій 5	2,181071	0,045455	75944,73	0,386364	79611,354	0,017562
Сценарій 6	2,181071	0,045455	145238,2	0,022727	79615,013	0,001033

* за результатами розрахунків автора

Потім на основі результатів параметричного та сценарного моделювання за залежностями $f_5(f_8, f_5)$, $f_5(f_1, f_1)$ та $f_5(f_2, f_7)$ утворюємо 18 сценаріїв прогнозного обсягу споживчих витрат представлених у Додатку Л (табл. Л. 2 Прогнозний обсяг споживчих витрат за результатами параметричного та сценарного моделювання за залежностями $f_5(f_8, f_5)$, $f_5(f_1, f_1)$ та $f_5(f_2, f_7)$).

Разом із обсягом споживчих витрат (f_5) співзалежну динаміку із обсягом надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, має обсяг витрат на алкогольну та тютюнову продукцію (f_6). Динаміка цих витрат у кварталному розрізі прогнозується як лінійна. Лінія теоретичного наближення описується формулою:

$$f_6(t) = 42362 + 411,12 \cdot t \quad (3. 4)$$

Достовірність наближення складає 0,999897 при $f_{факт} = 2,39 \cdot 10^{-8}$.

Враховуючи, що еластичності обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку від товарів, вироблених в Україні, отримані методом Гауса, складають $\xi(A_o)_{f5} = -0,12$, $\xi(A_o)_{f6} = 0,656$ з достовірністю 0,961, обчислено 18 сценаріїв їх динаміки з горизонтом прогнозування 5 кварталів (таблиця 3. 8).

Таблиця 3. 8.

Прогнозний обсяг податкових надходжень від справляння акцизного податку від товарів, вироблених в Україні. млн. грн.*

За сценаріями	2022				2023	Імовірність сценарію
	1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.	1 кв.	
Сценарій 1	18238,2171	13615,93	14750,16	15303,91	15011,18	0,5566
Сценарій 2	18368,419	13746,13	14880,36	15434,11	15141,38	0,1590
Сценарій 3	18212,155	12777,41	13911,64	14465,38	14172,66	0,0795
Сценарій 4	18238,4367	13616,15	14750,38	15304,13	15011,4	0,0655
Сценарій 5	17872,3924	13250,11	14384,34	14938,08	14645,36	0,0384
Сценарій 6	18237,778	13615,49	14749,72	15303,47	15010,74	0,0327
Сценарій 7	18368,6385	13746,35	14880,58	15434,33	15141,6	0,0187
Сценарій 8	18002,5943	13380,31	14514,54	15068,29	14775,56	0,0110
Сценарій 9	18212,3746	13590,09	14724,32	15278,07	14985,34	0,0094
Сценарій 10	18367,9799	13745,7	14879,92	15433,67	15140,94	0,0094
Сценарій 11	17846,3303	13224,05	14358,27	14912,02	14619,29	0,0055
Сценарій 12	18211,7159	13589,43	14723,66	15277,41	14984,68	0,0047
Сценарій 13	17872,612	13250,33	14384,56	14938,3	14645,57	0,0045
Сценарій 14	17871,9533	13249,67	14383,9	14937,65	14644,92	0,0023
Сценарій 15	18002,8139	13380,53	14514,76	15068,51	14775,78	0,0013
Сценарій 16	17846,5499	13224,27	14358,49	14912,24	14619,51	0,0006
Сценарій 17	18002,1552	13379,87	14514,1	15067,85	14775,12	0,0006
Сценарій 18	17845,8912	13223,61	14357,84	14911,58	14618,85	0,0003

* за результатами розрахунків автора

У таблиці 3.8 сценарії розташовано у міру зменшення щільності імовірності їх виникнення.

Результати прогнозування засвідчують, що, навіть без врахування деструктивного впливу війни, у 2-4 кварталах 2022 року обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, повинен був

зменшитись. Зазначимо, що сукупний обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, у 2021 році складав 78473,08 млн. грн., в тому числі за 1 квартал – 16048,3 млн. грн. Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» обсяг акцизного податку з вироблених в Україні товарів повинен був складати у 2022 році 85 823,5 млн. грн. [40]. В той же час, фактичний обсяг надходжень за перший квартал 2022 року склав 10197,3 млн. грн. Таким чином, тільки втрати від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні за 1 квартал 2022 року складають від 7709,73 млн. грн. до 8075,55 млн. грн. [13].

За особливостями прогнозованої динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, всі отримані сценарії можна поділити на дві групи:

– група 1 – оптимістичні сценарії – включає сценарії 1, 2, 3, 4, 6, 7, 9, 10, 12. Сукупна імовірність настання цих сценаріїв складає 93,54 %. Обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні за 2022 рік – 76731 млн. грн., в тому числі за 1 квартал – 18272,85 млн. грн.;

– група 2 – песимістичні сценарії – включає сценарії 5, 8, 11, 13, 14, 15, 16, 17, 18. Сукупна імовірність настання цих сценаріїв складає 6,45 %. Прогнозований обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні за 2022 рік – 75263,47 млн. грн., в тому числі за 1 квартал – 17907,03 млн. грн.

Відтак, прогнозований обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, за оптимістичним сценарієм є меншим на 10,59 % від того, який заплановано у Законі «Про Державний бюджет України на 2022 рік» та на 12,3 % за песимістичним сценарієм.

Відповідно до корелограми факторів впливу на обсяг податкових надходжень від справляння акцизного податку з ввезених на територію України підакцизних товарів (продукції) (рисунок 3. 11) його прогнозування є можливим

на основі параметричної залежності від $f3$ (обсягу експорту) та $f4$ (обсягу імпорту).

За допомогою методу Гауса визначено, що форма такої параметричної залежності з достовірністю 0,802:

$$A_i(f3, f4) = 48079,01 + 0,112 \cdot f3_{i-1} - 0,154 \cdot f4_{i-1} \quad (3.5)$$

Обсяг експорту та обсяг імпорту піддається лінійному часовому прогнозуванню. Зокрема лінійний тренд обсягу експорту описується залежністю $f3(t) = 66918 + 7164,4 \cdot t$ з достовірністю 0,999972, а лінійний тренд обсягу імпорту залежністю $f4(t) = 95477 + 8071,2 \cdot t$ з достовірністю 0,999981. Прогнозна динаміка обсягу надходжень від справляння акцизного податку з товарів, ввезених на територію України, має бути такою, як це показано на рис. 3. 13.

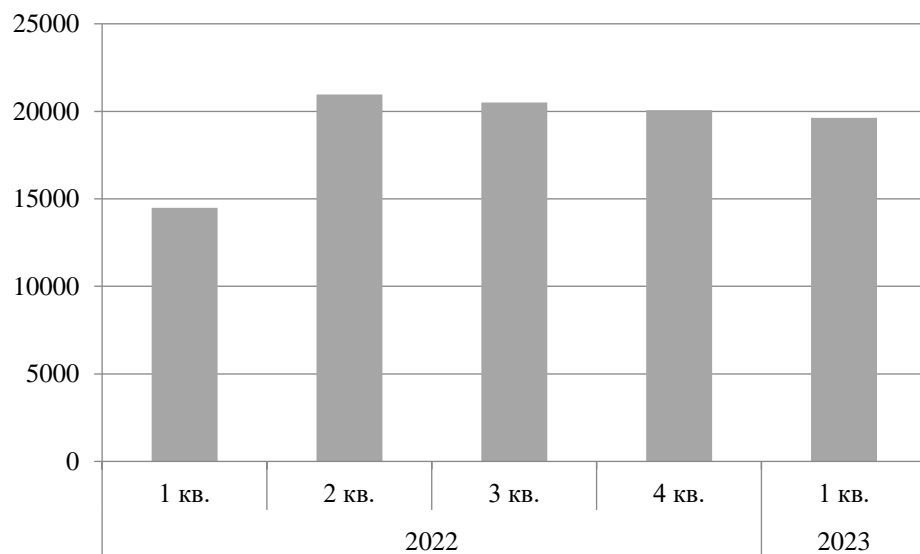


Рис. 3. 13. Прогнозна динаміка надходжень від справляння акцизного податку від товарів, ввезених на територію України у 2022 р.

Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України» [40] обсяг акцизного податку з ввезених на територію України товарів повинен був складати у 2022 році 75994,8 млн. грн. За результатами прогнозування даного дослідження обсяг акцизного податку з товарів, ввезених на територію України, повинен був складати 76018,45 млн. грн. Відхилення від офіційного прогнозу

23,65 млн. грн. або 0,0311 %, що є цілком прийнятним. Відтак, параметричне прогнозування обсягів надходжень від справляння акцизного податку з товарів, ввезених на територію України, незважаючи на добір різної сукупності факторів, дає збіжні результати, що підтверджує його достовірність. При цьому, фактичний обсяг надходжень за перший квартал 2022 року склав 11531,4 млн. грн., тобто втрати від справляння акцизного податку з товарів, ввезених на територію України за 1 квартал 2022 р. склали 2952,171 млн. грн. Разом втрати Державного бюджету України від справляння акцизного податку з усіх груп товарів у 1 кварталі 2022 р. склали від 10661,9 млн. грн. до 11027,72 млн. грн. або $\approx 33,3$ %.

3.3. Удосконалення системи адміністрування акцизного оподаткування

Спроможність держави фінансувати виробництво та надання суспільних благ і послуг, належним чином виконувати свої функції залежить від виконання запланованих обсягів податкових і неподаткових надходжень до бюджету. Специфічні (індивідуальні) акцизи є вагомим джерелом у системі доходів державного та місцевих бюджетів України. Впродовж останніх п'яти років надходження від акцизів до бюджету залишалися значними [15]. Також, незважаючи на спадну тенденцію останніх років, вагомою залишається їхня частка у ВВП, що свідчить про реалізацію активної податкової політики щодо оподаткування, насамперед споживання.

Акцизна політика у кожній країні має певну специфіку, пов'язану з обмеженим переліком підакцизних товарів та соціально-економічними чинниками і станом інституційного середовища. Водночас практично у кожній країні справляється акцизний податок на тютюнову й алкогольну продукцію, частка якого у структурі специфічних (індивідуальних) акцизних податків Зведеного бюджету України є домінуючою (за винятком окремих років).

За таких умов посилюється необхідність пошуку шляхів підвищення результативності й ефективності адміністрування акцизних податків. К. Швабій, Н.Новицька, І Хлебнікова акцентують, що «однією з нагальних проблем у сфері протидії нелегальному обігу є забезпечення належного контролю за виробництвом та обігом тютюнових виробів» [49].

Адміністрування (походить від латинського *administro* – керую) у словниках тлумачиться як управління/керування через видання наказів, розпоряджень, отже, податкове адміністрування тісно пов'язане з управлінськими діями податкових органів у процесі мобілізації податків і зборів до бюджетів. Варто зазначити, що поняття «адміністрування податків» у вітчизняній економічній науці і на практиці почало активно застосовуватися з прийняттям Податкового кодексу України.

Згідно Податкового кодексу України до 2025 року заплановано щорічне зростання ставок акцизів на тютюнові вироби становитиме 20%. Також з 1 січня 2021 року змінами до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків гармонізовано ставки акцизів на тютюнові вироби для нагрівання і сигарилли та оподатковуються рідини для електронних сигарет [3]. Слід зазначити, що удосконалення роботи системи електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового (СЕАРП та СЕ) та спрощення умов ліцензування для суб'єктів господарювання [2] матиме позитивний вплив на збільшення надходжень до бюджету. В 2019 році найбільші тютюнові компанії України сплатили до бюджету 55 млрд гривень, або 7% всіх надходжень до нього. Зовнішня торгівля тютюновими виробами в 2019 році забезпечила 464 млн доларів валютних надходжень. За даними Державної казначейської служби України, впродовж 2020 року до державного бюджету надійшло 54,7 млрд грн від акцизного податку на тютюнові вироби (вироблені в Україні та ввезені в Україну), що на 10,6 млрд більше, ніж в 2019 році і на 6 млрд грн більше, ніж було заплановано.

Податки становлять біля 75-80% вартості легальних сигарет. Водночас, впродовж останніх трьох років рівень нелегальної продукції має стійку

тенденцію до зростання. В 2019 році зростання становило 6,5% (в 2016 році - 1,1%, в 2017 році - 2,3%; в 2018 році – 4,4%), у тому числі також два роки поспіль частка підробленої продукції знаходиться на рівні 0,4% і нелегально ввезеної продукції в 2019 році - 6,1% (в 2018 році – 4,)%). Збитки для бюджету в 2019 році становили 4,64 млрд грн. За дослідженням TNS Kantar, частка ринку нелегальних сигарет в Україні станом на серпень 2020 року зросла до 6,9% порівняно з 6,6% у 2019 році [4]. Тобто бюджет недоотримав за цей період 4,5 млрд гривень.

Враховуючи, що на сьогодні споживачі витрачають близько 25% свого доходу на тютюнові вироби, зростання цін на них ймовірно спричинить подальше зростання незаконного обігу сигарет. Незважаючи на активні дії (наприклад, запуск ресурсу «Ні контрабанді!») за підсумками дев'яти місяців 2020 року Державною фіскальною службою вилучено підакцизних товари на суму 2,034 млрд грн, із них близько 36% у грошовому еквіваленті - тютюнові вироби [4].

Таким чином, на часі розроблення більш ефективного механізму адміністрування акцизного податку на тютюнові вироби, що має забезпечити скорочення обсягів нелегальної торгівлі та зростання обсягів надходжень до бюджету. Важливою умовою є оптимальне узгодження інтересів держави, громад, виробників та споживачів підакцизних товарів.

Результати узагальнення наукових підходів до визначення сутності податкового адміністрування наведено в табл. 3. 9.

Таблиця 3. 9.

Наукові підходи до визначення поняття «податкове/фіскальне адміністрування»

Автор	Визначення
В. Л. Андрущенко [1, с. 27]	Фіскальне адміністрування – це управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчовладних установ

Закінчення табл.3.9

Автор	Визначення
Ю. Б. Іванов, Л. М. Карпов, К. В. Петросянц [16, с. 11]	Сукупність процедур реалізації прав і обов'язків суб'єктів оподаткування стосовно сплати податкових зобов'язань
М. І. Крупка, В. М. Кміть, Р. Ю. Паславська [26]	Адміністрування податків можна визначити як діяльність фіскальних органів, спрямовану на організацію податкового процесу та здійснення контролю над дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою та своєчасністю сплати до бюджету податків, зборів, платежів
В. М. Мельник [29]	Адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування та засновується на державних законодавчих і нормативних актах
Ю. В. Панура [34, с. 310]	Податкове адміністрування – це сукупність дій та рішень публічних владних структур, за допомогою яких, дотримуючись правових норм, фінансові ресурси платників стягуються до централізованих фінансових фондів (центрального або місцевих бюджетів) через механізм оподаткування внаслідок ухвалення та реалізації виважених і адекватних рішень компетентних державних органів (законодавчо-представницьких, виконавчих, судових)
К. П. Проскура [41]	Податкове адміністрування – це державне управління податковою системою загалом та структурними елементами – окремими податками щодо їх законодавчого запровадження та проектування, планування й оперативного управління та податкового контролю над дотриманням податкоплатниками законодавства

Узагальнюючи підходи науковців, можна зробити висновок, що податкове адміністрування характеризується такими ознаками: системністю, законодавчим підґрунтям, плановістю, цілеспрямованістю, оперативністю, динамічністю. Податкове адміністрування є складною системою, складові елементи якої відбивають зміст та особливості конкретних функцій органів управління у сфері оподаткування. Перелік складових елементів податкового адміністрування законодавчо закріплено у другому розділі Податкового кодексу України (ПКУ). У ПКУ визначається порядок: адміністрування податків та зборів; контролю над дотриманням вимог податкового та іншого законодавства, коли здійснення такого контролю покладено на контролюючі органи; подання

податкової звітності; надання податкових консультацій; визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів; реалізації податкового контролю; обліку платників податків та обліку надходження податків; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів; упровадження нових технологій (у тому числі технологій електронного звітування та документообігу); здійснення перевірок; погашення податкового боргу платників податків; прогнозування та аналізу податкових надходжень; застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав, а також роз'яснення податкового законодавства; відповідальності; умов нарахування пені [35]. У цілому перелік складників є доволі повним та у цілому відповідає світовій практиці податкового адміністрування акцизів, яке охоплює такі його складники: реєстрація та облік платників акцизного податку; контроль над визначенням показників податкових зобов'язань; облік надходжень акцизних податків до бюджету; моніторинг, податковий контроль; контроль над виробництвом та обігом підакцизних товарів; сервісне обслуговування платників акцизних податків. У процесі податкового адміністрування акцизного оподаткування здійснюються заходи щодо запровадження та проектування акцизів, планування й оперативного впливу та податкового контролю.

У процесі податкового адміністрування акцизного оподаткування здійснюються заходи щодо запровадження та проектування акцизів, планування й оперативного впливу та податкового контролю над дотриманням платниками акцизів чинного законодавства в аспекті правильності, повноти і своєчасності справляння акцизних податків. Виконання органами податкової служби своїх повноважень із реєстрації та обліку платників податків створює підґрунтя для здійснення контролю над правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю перерахування акцизних податків до державного і місцевих бюджетів. Основою адміністрування акцизного оподаткування є сприяння реалізації акцизної політики як складової частини податкової політики держави, підвищення її

ефективності в процесі виконання доходної частини державного та місцевих бюджетів. Ураховуючи, що адміністрування акцизного оподаткування є важливим складником системи податкового адміністрування, та узагальнюючи розглянуті вище напрацювання вчених, визначимо його як систему обґрунтованих заходів впливу уповноважених суб'єктів на розвиток податкових відносин між державою і платниками акцизів та на процес узгодження їхніх інтересів із метою досягнення цілей акцизної політики. Отже, механізм адміністрування акцизного оподаткування є органічним складником бюджетно-податкового регулювання.

На стан адміністрування акцизного оподаткування, його ефективність, результативність діяльності податкових органів із мобілізації акцизних податків та поведінку суб'єктів акцизного оподаткування впливає сукупність внутрішніх і зовнішніх чинників. До зовнішніх слід віднести: економічну і політичну ситуацію в країні, платоспроможність населення, рівень попиту на підакцизні товари, державну політику регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів, активність процесу адаптації українського законодавства до вимог ЄС, рівень законодавчого забезпечення адміністрування акцизного оподаткування; готовність платників податків до співпраці з податківцями; зацікавленість держави, територіальних органів, суспільства у збереженні підприємств тощо. Серед внутрішніх чинників: наявність методичного забезпечення діяльності податкових органів; фінансовий стан та можливість суб'єктів господарювання здійснювати податкові платежі; рівень кваліфікації фахівців податкової служби; сучасне матеріально-технічне забезпечення податкових органів, належна інформаційно-комунікаційна взаємодія податкових органів між собою та іншими державними службами тощо [12, с. 211; 29; 41].

Зважаючи на вплив окреслених чинників, сьогодні все ще залишаються складними і тривалими процеси виконання податкового обов'язку платниками податків. Це підтверджується результатами щорічного дослідження Paying Taxes 2020, згідно з яким Україна знизилася на 11 позицій (із 54-го місця опустилася на 65-те серед 190 країн світу). Порівняно з країнами, що випередили

Україну, втрата колишньої позиції відбулася, крім іншого, внаслідок недосконалого процесу адміністрування податків. Він визначений як обтяжливий, адже у середньому платники податків в Україні витрачають на облік 328 годин на рік, що є доволі високим показником на тлі інших країн [9]. Звісно, сьогодні це в 2,4 рази нижче, ніж, наприклад, було в Україні в 2011 р., однак удвічі більше, ніж у розвинених країнах.

Слід зазначити, що система податкового адміністрування у вітчизняній практиці залишається доволі динамічною, вона ґрунтується на податковому праві (сукупності юридичних норм, що визначають правила поведінки учасників правовідносин у сфері акцизного оподаткування) та орієнтується на прогресивну світову практику.

У процесі податкового реформування продовжується модернізація та оптимізація системи оподаткування у цілому та акцизного оподаткування і його адміністрування зокрема. Відповідно до зобов'язань, узятих у межах Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, продовжується наближення податкового законодавства України до законодавства ЄС:

- удосконалення інструментів адміністрування акцизного податку;
- поступове наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до рівня, передбаченого директивою ЄС, шляхом збільшення специфічних ставок акцизного податку та мінімального податкового акцизного зобов'язання на тютюнові вироби;
- гармонізація податкового законодавства з іншими вимогами директив ЄС щодо непрямого оподаткування в межах зобов'язань, визначених Угодою про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони [37].

Упродовж останніх років відбувається постійне вдосконалення системи адміністрування акцизного оподаткування шляхом внесення доповнень і коректив до розділу 2 «Адміністрування податків, зборів, платежів» ПКУ та інших нормативно-правових актів. Серед останніх позитивних змін – певне

спрощення адміністрування акцизного податку, зокрема щодо порядку отримання ліцензії на зберігання пального, його споживання, упорядкування питань щодо уточнення і реєстрації акцизних складів (стаціонарних та пересувних) у системі електронного адміністрування, формування та передання до податкового органу даних щодо залишків пального, зміни в оформленні акцизних накладних, строки їх реєстрації, порядок застосування штрафних санкцій тощо [38].

Норми ПКУ систематично приводяться у відповідність до зміни інституційного середовища та умов функціонування ринків підакцизних товарів. Наприклад, відповідно до Закону України «Про ринок електричної енергії», до ПКУ внесено доповнення і зміни, зокрема такі: виключення з переліку платників акцизного податку оптового постачальника електричної енергії; уточнення визначення платника акцизного податку – виробника електричної енергії; виключення з об'єктів оподаткування акцизним податком операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства електричної енергії, виробленої на об'єктах електроенергетики; доповнення переліку підакцизних товарів тютюновмісним виробом для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням; визначення термінів «електронна сигарета» та «рідини, що використовуються в електронних сигаретах». Також встановлено ставку акцизного податку на рідини, що використовується в електронних сигаретах (3 тис. грн. за 1 л) та визначено порядок їх оподаткування, також запроваджено маркування ємності (упаковки) з рідиною, що використовується в електронних сигаретах, марками акцизного податку [19].

Водночас, незважаючи на постійне уточнення, адаптацію податкового законодавства з метою вдосконалення адміністрування акцизного оподаткування, прогресивні його зміни згідно з практикою європейських країн усе ще недостатньо враховують стан інституційного середовища вітчизняної економіки. Як відомо, інституційне середовище формується в результаті взаємодії формальних і неформальних інститутів [19], інституційні перетворення суттєво впливають на ефективність бюджетно-податкової політики [4646].

Постійне вдосконалення формальних інститутів акцизної політики, зокрема інституту адміністрування акцизного оподаткування (системи законодавчо закріплених, правових норм, що впорядковують податкові відносини у процесі адміністрування), відбувається одночасно із впливом неформальних інститутів (норм поведінки суб'єктів податкових відносин, правил, сформованих стереотипів поведінки, фіскальних традицій тощо). Причому цей вплив може бути як підтримуючим, підсилюючим позитивні ефекти, так і конфліктним, негативним. У першому випадку неформальні інститути оподаткування є відображенням позитивних фіскальних традицій, норм податкової культури у сплаті податків, у другому – віддзеркалюють традиції і звичаї ухилення від оподаткування [33, с. 125]. Недостатня відповідність (так звана конфліктність, протидія) формальних норм і неформальних інститутів призводить до того, що система адміністрування акцизного оподаткування в Україні втрачає результативність, відповідно, акцизна політика – ефективність. Також відзначають, що регулярні постійні зміни податкового законодавства пов'язані з податковими ставками, які можна вважати завищеними, що призводить до виникнення складнощів з визначенням податкової бази; неповне врахування платоспроможності споживачів, оскільки за однакових умов споживання індивіди можуть мати різну платоспроможність [4, с. 256].

У процесі справляння податків виникають податкові відносини між державою як публічним суб'єктом і платником податків, які опосередковані нормами податкового права. Якщо держава прагне збільшити надходження до бюджету, то платники податків намагаються мінімізувати податкові зобов'язання різними методами (законними або незаконними). Мінімізація оподаткування платниками податків також може використовуватися як свого роду механізм адаптації до дії негативних чинників зовнішнього середовища, намаганням зберегти виробництво, знизити витрати, економити ресурси в умовах кризи. Так, наслідками реалізації в Україні політики гармонізації та прискореної адаптації вітчизняного законодавства до вимог ЄС, зокрема постійного щорічного збільшення ставок акцизного податку, особливо для

тютюнової продукції, стало ухилення від оподаткування, застосовування окремими учасниками ринку низки схем мінімізації сплати індивідуального акцизу, зростання нелегального обігу тютюнових виробів тощо. Такі дії/ поведінка платників податків призводять до зниження податкової дисципліни та, відповідно, рівня виконання ними податкового законодавства, сприяють утворенню податкової заборгованості, виникненню податкового розриву як наслідок невиконання запланованого обсягу доходів до державного та місцевих бюджетів, отже, потребують збільшення витрат на податкове адміністрування. Податкова заборгованість у результаті неефективного адміністрування акцизного оподаткування може утворюватися внаслідок різних причин: різниці між величинами потенційних і зареєстрованих платників; збільшення кількості неподаних декларацій (чисельність зареєстрованих платників, що не подали декларації з оподаткування); невідповідності між обсягами податків, розрахованими платниками й відображеними в деклараціях, та їх величиною, що встановлюється виходячи з вимог чинного законодавства; різниці між розрахунковою сумою податків (ураховуючи перевірки з боку податкової служби) та фактично сплаченою тощо. Конкретизація окреслених причин стосовно адміністрування акцизного оподаткування, заходи щодо їх усунення та формування відповідних інституційних умов наведено в табл. 3. 10.

Таблиця 3. 10.

Причини виникнення податкової заборгованості/недоотримання акцизних податків до бюджету та можливості їх усунення*

Причини	Заходи для усунення	Інституційні умови
Складність і заплутаність податкового законодавства	Поліпшення роз'яснювальної роботи, податкових консультацій із використанням електронних сервісів, ініціювання законодавчих змін, спрощення законодавства	Удосконалення формальних інститутів, формування інституту довіри

Закінчення табл.3.10

Причини	Заходи для усунення	Інституційні умови
Відсутність взаємодії органів реєстрації з податковою службою	Налагодження взаємодії органів реєстрації з податковою службою	Зміцнення інституту партнерства
Невідповідність між кількістю потенційних і зареєстрованих платників	Спрощення системи реєстрації платників	Удосконалення інституту контролю
Збільшення кількості неподаних декларацій (кількість зареєстрованих платників, що не подали декларації з оподаткування)	Спрощення декларацій, налагодження партнерських відносин	Удосконалення формальних інститутів, зміцнення інституту контролю, розвиток інституту партнерства
Невідповідність між обсягами податків, розрахованими платниками й відображеними в деклараціях, та їх величиною	Підвищення кваліфікації платників податків, організація курсів, консультацій із податкової грамотності	Удосконалення інституту контролю, формування інститутів культури, довіри, відповідальності
Різниця між розрахунковою сумою податків (ураховуючи перевірки з боку податкової служби) та фактично сплаченою	Підвищення кваліфікації платників податків, організація курсів із податкової грамотності	Посилення дієвості інституту контролю, формування інститутів довіри і партнерства

** складено автором*

Для обґрунтування рішень щодо удосконалення адміністрування акцизного податку також доцільно впровадити кількісну оцінку ефективності управління його потенціалом. Така оцінка є тим більш необхідною, оскільки цінність адміністрування і дій урядових установ повинна бути пов'язана із майбутніми практичними ситуаціями [2, с. 20].

Система показників ефективності управління потенціалом акцизного податку ґрунтується на принципі цілепокладання і розвиває методичні засади оцінки потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. Основною метою при цьому є забезпечення постійної відповідності імовірного потенціалу оптимальному та реалізованого потенціалу – імовірному. Через реалізацію принципу повторюваності оцінка ефективності адміністрування акцизного податку дає змогу коректувати адміністрування акцизного податку та

забезпечувати рівноважне виконання ним як фіскальної, так і регуляторної функцій.

Пропоновані показники ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів наведено у таблиці 3. 11.

Таблиця 3. 11.

Пропоновані показники ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів*

Назва показника	Порядок розрахунку	Аналітична інтерпретація
Коефіцієнт оптимальності фіскального потенціалу акцизного податку (KO_F)	$\frac{FPET_l}{FPET_o}$	Являє собою відношення імовірного фіскального потенціалу (потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів) до оптимального потенціалу. Чим ближчим є відношення отриманого показника до одиниці, тим більшою є відповідність існуючого механізму стягнення акцизного податку до оптимального
Коефіцієнт оптимальності потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KO_G)	$\frac{GPET_l}{GPET_o}$	
Коефіцієнт ефективності адміністрування фіскального потенціалу акцизного податку (KE_F)	$\frac{FPET_a}{FPET_o}$	Ґрунтується на відношенні актуального (реалізованого) фіскального потенціалу (потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів) до оптимального потенціалу. Якщо значення показника є меншим 1, то це означає недостатність адміністрування акцизного податку та визначає необхідність додаткових заходів обліку та контролю його стягнення. Якщо значення показника перевищує 1, то це означає надмірну жорсткість адміністрування акцизного податку, що зменшує його фактичний потенціал.
Коефіцієнт ефективності адміністрування потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KE_G)	$\frac{GPET_a}{GPET_o}$	
Коефіцієнт адекватності прогнозування фіскального потенціалу акцизного податку (KA_F)	$\left \frac{FPET_a}{FPET_l} - 1 \right $	Ґрунтується на відношенні актуального (реалізованого) фіскального потенціалу (потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів) до імовірного потенціалу. Чим більшим є відхилення отриманого показника від 0, тим більш неадекватною є оцінка потенціалу
Коефіцієнт адекватності прогнозування потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KA_G)	$\left \frac{GPET_a}{GPET_l} - 1 \right $	

* розроблено автором

Запропонована сукупність показників ефективності управління потенціалом акцизного податку логічно доповнює існуючі методичні підходи оцінки ефективності податкового адміністрування [42, с. 211-214], що включають в себе оцінювання: обліку платників податків; податкового консультування; податкового контролю; податкових перевірок; адміністрування податкового боргу; призначення санкцій за порушення податкового законодавства; нарахування пені; опрацювання податкової звітності; інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів; міжнародної діяльності податкових органів. Однак разом з тим запропонована сукупність показників дає змогу оцінити вплив рішень з адміністрування акцизного податку на потенційні надходження за ним.

На рис. 3. 14 – 3. 16 відображено результати розрахунку показників ефективності управління потенціалом акцизного оподаткування в Україні у I кварталі 2022 року. За інші прогнозовані періоди розрахунок не проводився, оскільки імовірний і оптимальний потенціали зміняться незначним чином при зміні ряду динаміки тільки на 1-3 позиції, а реалізований потенціал визначено тільки для I кварталу 2022 року.

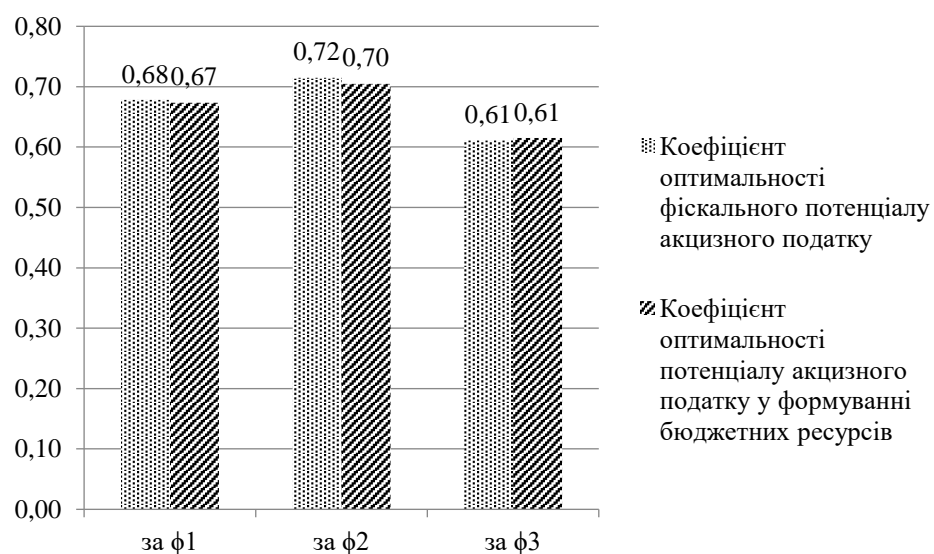


Рис. 3. 14. Показники оптимальності акцизного оподаткування у I кварталі 2022 р.

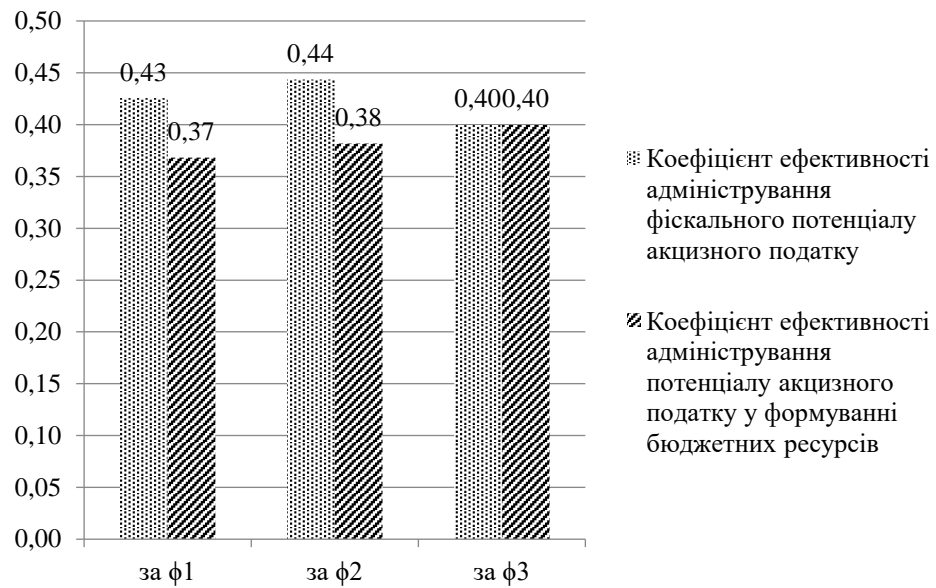


Рис. 3. 15. Показники ефективності адміністрування акцизного оподаткування у I кварталі 2022 р.

Результати аналізу ефективності управління потенціалом акцизного податку в Україні показують його незадовільний стан. Зокрема, показники оптимальності потенціалу акцизного податку акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів не перевищують 0,70, їх основну частку складає показник оптимальності фіскального потенціалу акцизного податку. Регулятивний потенціал, як правило, зменшує фіскальний потенціал. Тобто недостатність фіскального потенціалу визначає неефективність акцизного податку у відтермінованому впливі на неподаткові надходження.

Показники ефективності адміністрування акцизного податку знаходяться на надзвичайно низькому рівні. Фактичні надходження з акцизного податку у порівнянні з їх оптимальним рівнем у I кварталі 2022 року коливаються від 0,4 до 0,44 (для фіскального потенціалу) та від 0,37 до 0,40 (для потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів). Однак слід зазначити, що основним чинником низького рівня зазначеного показника є не неефективне адміністрування, а суттєве зменшення обсягу надходжень з акцизного податку внаслідок воєнних дій.

Так само значення показників адекватності прогнозування також є низькими внаслідок недостатнього фактичного обсягу надходжень за акцизного податку.

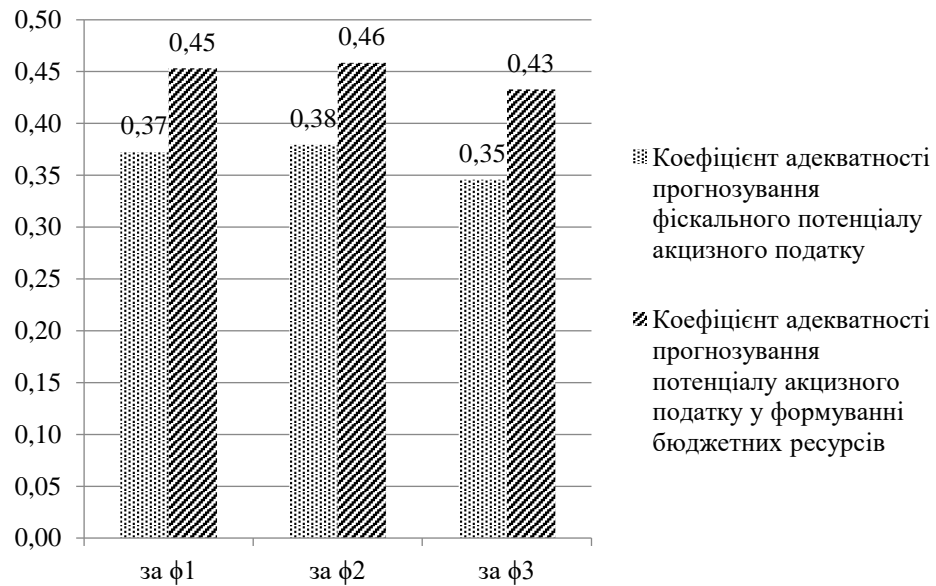


Рис. 3. 16. Показники адекватності прогнозування потенціалу акцизного оподаткування у I кварталі 2022 р.

Оцінюючи збіжність результатів оцінки ефективності адміністрування акцизного податку, визначених за різними показниками фіскальної ефективності, зазначимо, що для коефіцієнта оптимальності фіскального потенціалу акцизного податку (KO_F) коефіцієнт варіації складає 0,079, для коефіцієнта оптимальності потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KO_G) – 0,069, коефіцієнта ефективності адміністрування фіскального потенціалу акцизного податку (KE_F) – 0,052, коефіцієнта ефективності адміністрування потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KE_G) – 0,041, коефіцієнта адекватності прогнозування фіскального потенціалу акцизного податку (KA_F) – 0,049, коефіцієнта адекватності прогнозування потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів (KA_G) – 0,030.

Найбільш бажаним є варіант, за якого результативність адміністрування акцизного оподаткування буде оптимальною і відповідатиме найкращим зарубіжним практикам, тобто витрати податкової служби повинні бути низькими, а податкова заборгованість має знижуватися (наприклад, як у Нідерландах, Угорщині, Швеції та інших країнах [3030]).

В Україні гостро зростає потреба у підвищенні результативності системи адміністрування акцизного оподаткування нової якості. Удосконалення нормативно-законодавчої бази відіграє важливу роль у формуванні позитивного ставлення до адміністрування акцизного оподаткування. Податкове законодавство повинно ґрунтуватися на дотриманні оптимального балансу прав платників податків і повноважень податкових органів, що сприятиме підвищенню рівня податкової моралі. Суперечливість податкових норм призводить до двоякого їх тлумачення, отже, зростання ймовірності порушень. Досвід розвинених країн свідчить, що результативне адміністрування акцизного оподаткування передбачає його організацію і проведення на засадах партнерства, в основі якого – клієнтоорієнтований (сервісний) підхід, що ґрунтується на довірі і взаємній відповідальності суб'єктів податкових відносин. Така модель широко використовується в багатьох розвинених країнах світу, зокрема в Данії, Нідерландах, Швейцарії та ін. В Україні, крім усунення суперечливості норм податкового законодавства, перспективним напрямом розвитку адміністрування акцизного оподаткування є зміцнення та розвиток інституту партнерства (формування партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків). Це передбачає масово-роз'яснювальну та консультативну (податкові консультації) роботу у різних формах. Зростання ролі інституту податкового консультування визначається потребами платників акцизних податків у його існуванні завдяки здатності вирішувати конфлікт інтересів у правовому полі. Слід зазначити, що в 2020 р. до ПКУ внесено зміни, що впорядкували процес надання органами ДПС індивідуальних податкових консультацій [41]. Так, за запитом платника податків такі консультації можуть надаватися в усній, письмовій чи електронній формі,

вони заносяться до Єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій, який буде знаходитися у вільному і безплатному доступі на офіційному сайті Державної податкової служби. Поведінка платників податків значною мірою залежить від ставлення до урядових рішень, дій та ефективної роботи податкової служби, зокрема податкового адміністрування. У цьому контексті важливим є внесення змін у ПКУ щодо запровадження нової концепції відповідальності, яка передбачає суттєве вдосконалення взаємовідносин у координатах «держава/податкова служба як суб'єкт адміністрування – платник податків». Зокрема, це стосується здійснення обов'язкового аналізу та доведення контролюючими органами наявності умислу та вини платника податків під час учинення податкового правопорушення; притягнення до фінансової відповідальності платника податків за вчинення податкового правопорушення здійснюється за умови наявності в діянні вини, крім деяких податкових правопорушень відповідальність за які настає незалежно від наявності вини; визначення обставин, що пом'якшують відповідальність особи за вчинення податкового правопорушення (під впливом погрози, примусу, матеріальної, службової чи іншої залежності, збігу тяжких особистих чи сімейних обставин; самостійне повідомлення платником податків про вчинене ним правопорушення); визначення додаткових обставин, що звільняють від фінансової відповідальності платника податків; зменшення розміру штрафів за вчинення податкового правопорушення на 50% у разі наявності хоча б однієї обставини, що пом'якшує відповідальність; відповідальність контролюючих органів за вчинення податкових правопорушень незалежно від наявності вини; визначення фіксованого розміру компенсації шкоди (одна мінімальна заробітна плата), заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, для отримання якої платнику податків необхідно довести лише факт протиправності рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів; визначення переліку видів шкоди, заподіяної протиправними рішеннями, діями чи бездіяльністю контролюючих органів, які можуть бути заявлені платником податків до відшкодування [38]. Перспективними

напрямами розвитку адміністрування акцизного оподаткування є впровадження сучасних технологій податкового адміністрування (інформатизація процесів податкового адміністрування, спрощення податкового обліку і звітності (наприклад, із використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій), уніфікація процедур оподаткування, стандартизація процесів адміністрування, електронне звітування тощо), нових інструментів контролю над обігом підакцизних товарів, упровадження ризик-орієнтованих методик податкового адміністрування для ліквідації схем мінімізації сплати індивідуального акцизу, своєчасне реагування на формування нових сегментів ринків підакцизних товарів, застосування превентивних механізмів запобігання уникненню/мінімізації сплати акцизних податків тощо.

Висновки до розділу 3

Проведене у 3 розділі дослідження дозволяє зробити наступні висновки.

Розроблено методичний підхід до визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків, який ґрунтується на використанні інструментів трендового, імовірнісного та R/S-аналізу у різних масштабах вимірювань (річний, квартальний, місячний). В залежності від масштабу вимірювань форми ліній наближення динаміки обсягів надходжень мали суттєві відмінності, хоча рівень достовірності перевищував 0,99 в усіх аналізованих випадках. Загальні висхідні тенденції динаміки обсягу надходжень від справляння як універсальних, так і специфічних акцизів є циклічними. Однак при цьому показник Херста коливається в межах 0,343-0,442, що свідчить про високий рівень антиперсистентності динаміки та недоцільність використання часових закономірностей для прогнозування обсягів надходжень від справляння акцизних податків. Незважаючи на масштаб вимірювань, періоди від'ємного виробництва ентропії у динаміці обсягів надходжень співпали, що робить доцільним її використання для визначення потенційних кризових моментів.

Результати параметричного прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку в Україні є більш достовірними, ніж результати трендового прогнозування. Прогнозний обсяг надходжень від справляння акцизного податку з товарів, ввезених на територію України, співпав із результатами офіційної методики прогнозування до 0,03 %. Однак результати прогнозування обсягу надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, були меншими від офіційного прогнозу на 10-12 %. Найбільш суттєвими змінами пропонованої послідовності прогнозування порівняно із офіційною є: врахування лагу дії між факторами, використовуваними у прогнозуванні, між факторами та результатами; врахування мережі взаємозв'язків між факторами; врахування антиперсистентності динаміки окремих факторів, що обумовило необхідність

поєднання параметричних залежностей та сценарного моделювання у прогнозуванні обсягів надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні.

Важливим завданням бюджетно-податкової політики є забезпечення результативної й ефективної системи адміністрування акцизів, яка повинна сприяти максимально можливій в умовах чинного законодавства мобілізації податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів і водночас бути оптимальною, прозорою, зрозумілою, відносно простою для платників податків, не порушувати їхні права та не знищувати стимули до легальної діяльності. Належне адміністрування акцизного оподаткування є необхідною умовою забезпечення стабільних надходжень до державного та місцевих бюджетів від індивідуальних/специфічних акцизів. Система адміністрування податку повинна забезпечувати його максимальну фіскальну ефективність, стимулювати платоспроможний попит та мати позитивні відтерміновані регулятивні ефекти. Інструментально система адміністрування повинна бути простою, прозорою та не знищувати стимули до легальної діяльності. Тим самим система адміністрування повинна приводити до зростання потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів.

Оцінку ефективності управління потенціалом акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів можна виконати за допомогою запропонованої системи показників, які включають оцінку оптимальності потенціалу, ефективності його адміністрування та адекватності прогнозування. Розрахунок показників ефективності управління потенціалом акцизного податку в Україні за I квартал 2022 року показав середній рівень його оптимальності (близько 0,7) та низький рівень ефективності адміністрування та адекватності прогнозування (близько 0,4). В умовах соціально-економічної кризи, викликаній військовою агресією, досягти кращих показників є проблемним завданням.

Однак, сформована в Україні система адміністрування у цілому та акцизних податків зокрема є динамічною системою, яка постійно розвивається й у цілому за формальними ознаками відповідає європейській практиці. Подальше

Її удосконалення повинно полягати у створенні відповідного інституційного середовища за умови реального впровадження партнерської моделі податкового адміністрування.

Основні наукові положення, висновки і рекомендації розділу 3 висвітлено у публікаціях автора у наукових виданнях та у збірниках тез науково-практичних конференцій [18; 28; 50-52; 54; 59].

Список використаних джерел до розділу 3

1. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як процес і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
2. Ведунг Е. Оцінювання державної політики і програм. К.: ВСЕУВИТО. 2003. 350 с.
3. Вдовиченко А. М., Зубрицький А. І., Орос Г. В. Сучасний світовий досвід розробки і впровадження методик прогнозування доходів державного бюджету. Ірпінь: НДІ фінансового права, 2014. 58 с. URL: <http://ndi-fp.nusta.com.ua/files>.
4. Волощук Р. Є. Акцизний податок: сутність та визначальні характеристики. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 41. С. 254-260. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2020/41_2020_ukr/43.pdf.
5. Вплив зміни акцизних ставок на тютюнові вироби на деякі економічні та соціальні показники в контексті угоди про асоціацію з ЄС. Міжнародний центр перспективних досліджень. 2014. URL: <https://center-life.org/wp-content/uploads/2019/03/26a.pdf>.
6. Горохова О. І., Чанкіна І. В. Статистичний аналіз акцизних надходжень до зведеного бюджету України. *Економічний аналіз : зб. наук. праць*. 2013. Т. 13. С. 147-156.
7. Грабчук О. М. Структура організаційного забезпечення фінансового прогнозування розвитку економіки України. *Агросвіт*. 2012. № 10. С. 23-27. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2012_20_7.
8. Грабчук О. М. Прогнозування рівня інфляції в Україні: індетерміністський погляд. *Економічний вісник НГУ*. 2020. Вип. 3. С. 27-33.: [http://dx.doi.org/10.21511/pmf.09\(1\).2020.052](http://dx.doi.org/10.21511/pmf.09(1).2020.052).
9. Громов Д. Україна втратила 11 позицій у рейтингу Paying Taxes 2020. URL: <https://gmk.center/ua/news/ukraina-vtratila-11-pozicij-u-rejtingu-paying-taxes2020/>

10. Дворядкина Е. Б., Голошейкин Е. В., Арагилян И. В. Инерционность как свойство экономического развития городов традиционно-промышленного региона. *Управленец*. 2014. № 5 (51). С. 71-79.
11. Демиденко С. Л., Демиденко В. В. Методичні підходи до оцінювання податкового потенціалу регіонів України. *Збірник наукових праць ЧДТУ*. 2021. Вип. 60. С. 72-80. <https://doi.org/10.24025/2306-4420.1.60.2021.228615>.
12. Демчишак Н. Б., Процак О.-О.В. Податкова політика в Україні: фіскальний і регулюючий аспекти впливу непрямого оподаткування. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.3. С. 209–215.
13. Державний бюджет. Державні фінанси. Макроекономічні показники. Статистика. Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#4>.
14. Заклекта-Берестовенко О. С., Кізіма А. Я. Фіскальний та регулюючий аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. Вип. 9-1. Ч. 1. С. 175-179. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/4890>.
15. Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2015–2021 рр. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannyaderzhavnogo-byudzhetu>.
16. Іванов Ю. Б., Карпов Л. М., Петросянц К. В. Адміністрування податків / за заг. ред. докт. екон. наук, професора Ю. Б. Іванова. Харків: ХНЕУ, 2005. 276 с.
17. Індокси споживчих цін. Макроекономічні показники. Статистика. Національний банк України. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#4>.
18. Качула С. В., Щирий Г. Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Держава та регіони*.

Серія: Економіка та підприємництво. 2020. №3(114), ч. 2. С. 89-96.
<https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-3-39>.

19. Качула С. В. Удосконалення інституційного середовища як умови дієвості державної фінансової політики соціального розвитку в Україні. *Соціальна економіка.* 2018. № 56. С. 37–49.

20. Кибиткин А. И., Петрова С. В. Особенности инерционности как свойства социо-эколого-экономической системы предприятия промышленного рыболовства. Труды Карельского научного центра РАН. 2012. № 6. С. 152-156.

21. Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств. Макроекономічні рахунки. Категорії кінцевого використання ВВП за функціональними класифікаціями. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

22. Клепко В. Ю., Голець В. Л. Вища математика в прикладах і задачах. К. : Центр учбової літератури, 2009. 594 с.

23. Козоріз Л. Аналіз методик прогнозування основних бюджетоутворюючих податків. Київ: Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. 2018. 20 с. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2018/10/2018-10-23-analysis-of-the-forecasting-methodology-of-main-budget-forming-taxes.pdf>.

24. Кондакова С. В. Аналіз сигналу математичним апаратом рядів Фур'є. *Науковий часопис Національного педагогічного університету імені М. П. Драгоманова. Серія 03 «Фізика і математика у вищій та середній школі».* 2010. Вип. 6. С. 76-84. URL: <http://enpuir.npu.edu.ua/handle/123456789/2888>.

25. Кошук Т. Політика підвищення акцизного навантаження на сигарети в Україні. *II Міжнародний податковий конгрес: Збірник матеріалів.* Ірпінь: Університет державної фіскальної служби України. С. 126-131.

26. Крупка М. І., Кміть В. М., Паславська Р. Ю. Система адміністрування податків в Україні: стан, проблеми та перспективи. *Науковий вісник НЛТУ.* 2016. Вип. 26.2. С. 217–223.

27. Лещук Г. В., Івасюк Н. Б. Податкова система України в умовах пандемії COVID-19: сучасні реалії та прогнози. *Науковий вісник Ужгородського*

національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». 2020. Вип. 33, ч. 1. С. 87-92. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/33_1_2020ua/18.pdf.

28. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Розвиток методичних засад оцінки потенціалу акцизного податку у генеруванні бюджетних ресурсів. Матеріали III Міжнародної науково-теоретичної конференції «Current state of development of world science: characteristics and features», 5 серпня 2022 року. Лісабон, Португалія. 2022. С.26-28.

29. Мельник В. М. Проблеми теорії та практики адміністрування податків в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2003. № 5(23).

30. Олейнікова Л. Г. Підвищення фіскальної й економічної результативності податкового адміністрування в Україні. *Фінанси України*. 2010. № 10. С. 47–59.

31. Офіційний курс гривні до іноземних валют (середній за період). Офіційний курс гривні до іноземних валют та показники валютного ринку України. Статистика зовнішнього сектору. Статистика. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-external#6>.

32. Оцінка прогнозу надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів на 2019-2021 рр. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. 2019. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2019/03/exciseforecast.pdf>.

33. Паєнтко Т. В. Інституціоналізація фіскального регулювання фінансових потоків. Київ : ДКС центр, 2013. 294 с.

34. Панура Ю. В. Підвищення ефективності податкового адміністрування в контексті реформування фінансової системи. *Бізнес-Інформ*. 2018. № 4. С. 310.

35. Паславська Р. Ю. Підходи до прогнозування податкових надходжень до Зведеного бюджету України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 9. С. 679-683. URL: <http://global-national.in.ua/issue-9-2016/17-vipusk->

9-lyutij-2016/1787-paslavska-r-yu-pidkhodi-do-prognozuvannya-podatkovikh-nadkhodzen-do-zvedenogo-byudzhetu-ukrajini.

36. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02. 12. 2010. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17&p=1325929236848879>.

37. Про бюджетну декларацію на 2022-2024 рр.: Постанова Верховної Ради України № 1652-IX від 15. 07. 2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1652-IX#Text>.

38. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податків, усунення технічних і логічних неузгодженостей в податковому законодавстві: Закон України № 466-IX від 16. 01. 20. Голос України. 2020. № 84(7341).

39. Про результати аналізу обґрунтованості планування (прогнозування) надходжень акцизного податку до державного бюджету: рішення Рахункової палати № 18-6 від 13. 09. 2017. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2017/18-6_2017/R_RP_18-6_2017.pdf.

40. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України № 1928-IX від 02. 12. 2021 р. із змінами і доповненнями відповідно до Законів України № 2099-IX від 23. 02. 2022 р., № 2118-IX від 03. 03. 2022 р., № 2120-IX від 15. 03. 2022 р., № 2135-IX від 15. 03. 2022 р., № 1918-IX від 21. 04. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#n155>.

41. Проскура К. П. Особливості адміністрування податків в Україні. *Економічний часопис – XXI*. 2012. № 3–4. С. 53–55.

42. Проскура К. П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: Монографія. К. ТОВ «Емкон», 2014. 376 с.

43. Равнева О. В., Бобкова О. Ю. Методика прогнозування акцизних надходжень на підставі диференційованого підходу. *Бізнес-Інформ*. 2012. № 9. С. 241-243. URL: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2012-9_0-pages-241_243.pdf.

44. Семенченко Н. В., Рощина Н. В., Борданова Л. С. Акцизний податок: сучасні тенденції та проблематика. *Агросвіт*. 2020. № 10. С. 16-23. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.10.16.
45. Фіскальні наслідки прогнозування акцизного податку з вітчизняних тютюнових виробів в Україні. Київ: Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. 2017. 48 с.
46. Чугунов І. Я., Макогон В. Д. Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень. *Вісник КНТЕУ*. 2014. № 4. С. 79–91.
47. Хайтун С. Д. Мои идеи. М.: Агар, 1998. 240 с.
48. Хайтун С. Д. От эргодической гипотезы к фрактальной картине мира. Рождение и осмысление новой парадигмы. – М.: Комкнига, 2007. 256 с.
49. Швабій К.І., Новицька Н.В., Хлебнікова І.І. Структура та характерні риси нелегального ринку сигарет в Україні в контексті впливу акцизного навантаження на тютюнові вироби. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2021. Вип. 7. С. 196-208. DOI 10.33244/2617-5932.7.2021.196-208.
50. Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. Науковий погляд: економіка та управління. 2022. №2 (78). С.139- 146. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-20>
51. Щирий Г.Л. Адміністрування як інструмент підвищення ефективності акцизного оподаткування. Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (2-3 березня 2021 р.). Дніпро: ДДАЕУ. 2021. С.60-61.
52. Щирий Г.Л. Акцизний податок з тютюнових виробів в Україні: питання підвищення ефективності. Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року). Тернопіль: Західноукраїнський національний університет, 2021. Вип.2. С. 123-126.

53. Юрчишена Л. В., Шевчук Л. І. Концептуальні засади адміністрування та фіскальний потенціал акцизного податку в Україні. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1 (24). С. 102-112. DOI: <https://doi.org/10.31558/2307-2296.2019.1.11>. URL: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/7413>.

54. Lysiak L., Grabchuk O., Kachula S., Shchyryi H. Research of dynamics and forecasting the budget incomes from excise taxation: the Ukraine experience. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2022. Vol.3. No 44. Pp. 51-62. DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3799>.

55. Madzivanyika E. (2016). Customs duty incentives and their effects on customs revenue mobilization: the case of Zimbabwe (2009-2014). *Public and Municipal Finance*. Vol. 5, Issue 1. Pp. 6-13. DOI: [http://dx.doi.org/10.21511/pmf.05\(1\).2016.01](http://dx.doi.org/10.21511/pmf.05(1).2016.01).

56. Scorba O., Pasco T., Babenko-Levada V., Tereshenko T. (2021) Dynamics of tax revenues in the budget of Ukraine and their forecast during the crisis period. *Public and Municipal Finance*. Vol. 10, issue 1, P. 106-118. DOI: [https://doi.org/10.21511/pmf.10\(1\).2021.09](https://doi.org/10.21511/pmf.10(1).2021.09).

57. Sabaj E., Kahveci M. (2018). Forecasting tax revenues in an emerging economy: The case of Albania. University of Exeter, Istanbul University. 34 p. Retrieved from: https://mpr.a.ub.uni-muenchen.de/84404/1/MPRA_paper_84404.pdf.

58. Streimikiene D., Rizwan R. A., Vveinhardt J., Ghauri S. P. Forecasting tax revenues using time series techniques – a case of Pakistan. *Economic Research*. 2018. Vol. 31. URL: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/1331677X.2018.1442236>.

59. Shchyryj H.L. Excise policy of Ukraine in the conditions of budgetary decentralization Modern engineering and innovative technologies. (Germany). 2020. Issue 11. Part 3. Pp. 121-138 (Index Copernicus International). DOI: <https://doi.org/10.30890/2567-5273.2020-11-03-055>.

60. Zhuravka F., Filatova H., Suler P., & Wolowiec T. (2021). State debt assessment and forecasting: time series analysis. *Investment Management and Financial Innovations*. Vol. 18, Issue 1. Pp. 65-75. DOI: [http://dx.doi.org/10.21511/imfi.18\(1\).2021.06](http://dx.doi.org/10.21511/imfi.18(1).2021.06).

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі розвинуто теоретичні, методичні засади і розроблено практичні рекомендації щодо зміцнення і реалізації потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів в Україні, що дозволило зробити наступні висновки:

1. Розвинуто сутнісні характеристики змісту потенціалу акцизного оподаткування, як сукупності фінансових ресурсів із різних джерел, які підлягають мобілізації для формування бюджетних ресурсів завдяки законодавчо встановленому механізму оподаткування та незадіяні кошти, резерви і ресурси, які можуть бути мобілізовані для окресленої мети за умови встановлення відповідних інституційних, просторових та часових обмежень, та який найповніше розкривається у системній єдності його фіскального, регулятивного, соціального, екологічного потенціалів.

2. Обґрунтовано, що пасивна бюджетно-податкова політика за складних сучасних умов функціонування бюджетної та податкової систем країни може спричинити до значного зниження рівня використання/реалізації сукупного потенціалу акцизного оподаткування, що матиме негативні наслідки деструктивного впливу на суспільний розвиток. Реалізація дієвої політики формування бюджетних ресурсів значно залежить від можливості виявлення та кількісної оцінки впливу дисбалансів на їх обсяги у бюджетній сфері, планування, розподіл у поточному та середньостроковому періоді, обсяг і якість виконання державою та органами місцевого самоврядування функцій, вплив на соціально-економічний розвиток загалом. Оцінку бюджетних дисбалансів, спричинених недостатнім розкриттям сукупного потенціалу акцизного оподаткування доцільно здійснювати з урахуванням часового, територіального, інституційного аспектів.

3. Узагальнено фактори, що впливають на зміцнення та реалізацію потенціалу акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів: економічні; фінансові; політичні; інституційні; соціальні:

демографічні; організаційні. Показано, що в умовах України всі визначені фактори є вагомими і у реальному прояві тісно взаємопов'язані, переплетені, взаємно обумовлюють один одного, що певним чином ускладнює їх ідентифікацію та уповільнює заходи нейтралізації наслідків або унеможлиблює своєчасне вживання превентивних заходів та потребує активного використання інструментарію бюджетно-податкової політики.

4. Узагальнення досвіду розглянутих країн ЄС свідчить, що використання дієвих стратегічних напрямів акцизної політики, наповнення державного і місцевих бюджетів та імплементація структурних змін бюджетного процесу потребує тривалого адаптаційного періоду та формування відповідного інституційного середовища, оцінювання фінансових витрат бюджетних ресурсів та ефекту для бюджету від упровадження певних заходів. Урахування суб'єктивних чинників підвищення ефективності бюджетно-податкової політики щодо реалізації потенціалу акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів потребує розширення співпраці податкових органів та інших зацікавлених сторін шляхом постійного конструктивного суспільного діалогу, можливість врахування/узгодження їх інтересів у результаті обговорення ключових питань реформування. Важливим аспектом є забезпечення гнучкості та адаптивності системи акцизного оподаткування до інтересів домогосподарств, підприємств, держави.

5. Аналіз практики акцизного оподаткування в Україні дозволило виокремити ряд етапів, починаючи з набуття Україною незалежності і по теперішній час. Для кожного етапу характерно певні ознаки адміністрування акцизів, що впливало на формування зведеного бюджету України. Змінювались групи підакцизних товарів, ставки і відбулося перевтілення/перейменування акцизного збору в акцизний податок. Все це проводилось з метою адаптації українського законодавства до вимог Європейського Союзу.

Належне адміністрування акцизного оподаткування є необхідною умовою забезпечення стабільних надходжень до державного та місцевих бюджетів від індивідуальних/специфічних акцизів. Оцінка динаміки акцизного оподаткування

продемонструвала, що воно є важливим інструментом, який застосовується для забезпечення необхідного обсягу бюджетних надходжень, що стає особливо актуальним в умовах соціально-економічної та фінансової нестабільності.

6. Існуючі методи оцінки податкового потенціалу для різних податків і територій мають спільні змістові та інструментальні недоліки, які обумовлюють неповноту визначення його кількісних параметрів. Подолання недоліків методичного забезпечення оцінки податкового потенціалу можливе за рахунок дотримання принципів наукової обґрунтованості, системності, функціональності, економічності, повторюваності, цілепокладання у формуванні відповідного методичного забезпечення. Дотримання цих принципів дало змогу розробити послідовність розрахунку потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів, використання якої стало основою визначення фіскальної та регулятивної складової потенціалу. Оскільки відсутні підтвержені закономірності динаміки обсягу надходжень від справляння акцизного податку, то визначення фіскального потенціалу акцизного податку ґрунтувалось на результатах імовірного аналізу його фіскальної ефективності. Оцінка фіскального потенціалу акцизного податку за різними показниками фіскальної ефективності дала в цілому збіжні результати, відхилення яких від середніх значень для 2022 року складало від 0,75 % до 7,07 %. Розрахунок регулятивного потенціалу акцизного податку ґрунтувався на врахуванні закономірностей відтермінованого впливу (із лагом 12 кварталів) фіскальної ефективності акцизного податку на обсяг неподаткових надходжень до Зведеного бюджету. Розроблений науково-методичний підхід оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів дає змогу визначити його оптимальне, імовірне та фактичне значення.

7. Закономірності динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків залежать від масштабу вимірювання (річні, квартальні, місячні дані), що підтверджено за допомогою застосування запропонованого методичного підходу. При зменшенні масштабу вимірювання відбувається зміна лінійної тенденції на лінійно-періодичну, вирівнюється змінність обсягу

надходжень від справляння акцизних податків різних видів та тривалість циклів, виявляється інерційність динаміки та зростає її хаотичність аж до досягнення рядом динаміки антиперсистентності та фракталоподібності. Останнє зменшує підстави для використання методів побудови трендів у прогнозуванні обсягів податкових надходжень від справляння акцизних податків. Водночас час настання та тривалість періодів дисипації, визначені на основі імовірнісного аналізу та розрахунку ентропії, співпадають незалежно від масштабів вимірювання, що робить доцільним використання закономірностей рядів динаміки для визначення періодів кризового зменшення обсягу надходжень.

8. Дослідження взаємодій між факторами впливу на обсяг податкових надходжень, між факторами впливу та обсягом податкових надходжень від справляння акцизного податку до Зведеного бюджету України виявило існування лагу дії у деяких з них і відсутність такого лагу в інших. Також виявлена антиперсистентність динаміки індексів цін на підакцизні товари як факторів впливу на обсяг надходжень. Зазначене стало підставою для побудови мережі параметричних та ситуаційних моделей для прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку. Результати застосування мережі параметричних та ситуаційних моделей для прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку з товарів, вироблених в Україні, дали вісімнадцять прогнозних сценаріїв, з очікуваним обсягом надходжень на 10-12 % меншим від офіційного прогнозу. Результати застосування зазначеної мережі для прогнозування обсягу податкових надходжень від справляння акцизного податку з товарів, ввезених на територію України, співпали з офіційним прогнозом.

9. Важливим аспектом управління потенціалом акцизного податку у формуванні ресурсів бюджету є забезпечення результативної й ефективної системи адміністрування акцизів. Існуюча система адміністрування акцизного податку функціонує в умовах системних загроз та містить законодавчі, адміністративні та інституційні недосконалості, що значно погіршує якість адміністрування. Це підтверджено за допомогою розробленої системи

показників ефективності управління потенціалом акцизного податку, спрямованої на оцінку оптимальності, ефективності адміністрування та адекватності прогнозування потенціалу податку у формуванні бюджетних ресурсів. Визначено, що, в залежності від виду показника фіскальної ефективності, покладеного у основу розрахунку потенціалу, оптимальність управління ним у I кварталі 2022 року коливається у межах 0,61-0,72, ефективність адміністрування – 0,3-0,44, адекватність прогнозування – 0,35-0,46. Відтак, система адміністрування акцизного податку в Україні, яка розвивається динамічно і, за формальними ознаками, відповідає європейській практиці, потребує подальшого удосконалення. Впорядкування податкових відносин у напрямі перетворення їх інституційних засад та розвитку прогресивної моделі податкового адміністрування (партнерської) визначить результативність і якість акцизного оподаткування.

ДОДАТКИ

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА, В ЯКИХ ОПУБЛІКОВАНІ ОСНОВНІ НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових періодичних виданнях України, які включено до міжнародних наукометричних баз Scopus та/або Web of Science

1. Lysiak L., Grabchuk O., Kachula S., Shchyryi H. Research of dynamics and forecasting the budget incomes from excise taxation: the Ukraine experience. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2022. Vol.3. No 44. Pp. 51-62. (Web of Science). DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptr.3.44.2022.3799>. (особистий внесок 0,2 д.а.: визначено основні закономірності динаміки обсягів надходження акцизного податку).

Статті у наукових періодичних виданнях України категорії Б

2. Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні *Економічний вісник університету*. 2018. № 36/1. С. 229-235. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.1219792> (особистий внесок 0,3 д.а. - визначено роль та місце акцизного оподаткування у системі формування доходів бюджету)

3. Щирий Г.Л. Роль специфічних акцизів у системі інструментів державного регулювання в Україні *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. №3 (65). С.271-279 (0,5 д. а.).

4. Качула С.В., Щирий Г.Л. Адміністрування акцизного оподаткування в Україні: сутність та перспективи розвитку. *Держава та регіони*. 2020. №3(114). Ч.2. С.89-96. DOI: <https://doi.org/10.32840/1814-1161/2020-3-39> (0,7 д.а.)

5. Щирий Г.Л. Специфічне акцизне оподаткування в Україні: етапи становлення та перспективи розвитку. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 54. 2020. С.224-231. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.54-34>. (0,6 д.а.).

6.Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у формуванні бюджетних ресурсів. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2022. №2 (78). С.139- 146. DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-20> (0,5 д. а.)

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав

7.Shchyryj H.L. Excise policy of Ukraine in the conditions of budgetary decentralization *Modern engineering and innovative technologies*. (Germany). 2020. Issue 11. Part 3. Pp. 121-138 (*Index Copernicus International*). DOI: <https://doi.org/10.30890/2567-5273.2020-11-03-055> (0.7 д.а.)

Публікації, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

8.Щирий Г.Л. Актуальні проблеми акцизного оподаткування тютюну в Україні. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності: матеріали V міжнарод. наук. конф.* (Кременчук, 6 – 7 грудня 2017 р.) Кременчук: Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, 2017. С.95-96. (0,1 д.а.)

9. Щирий Г.Л. Проблемні аспекти формування доходів бюджету за рахунок акцизного податку на тютюнові вироби. *Україна – територія можливостей для розвитку підприємництва: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Економічні перспективи розвитку підприємництва в Україні»*, (26-27 жовтня 2017 р., м. Ірпінь): у 2 ч. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2017. Ч.1. С.459-462. (0,2д.а.)

10. Щирий Г.Л. Акцизне оподаткування тютюну: еволюція та перспективи. *Державна фінансова політика України в умовах євроінтеграції: погляди науковців та практиків: матеріали I всеукр. наук.-практ. конф.*, (Львів, 14 грудня 2017 р.) Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2018. С.227-229.(0,1д.а.)

11. Щирий Г.Л. Акцизний податок як джерело формування доходів бюджету. *Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції: матеріали міжнародної*

науково-практичної конференції (Дніпро, 23 листопада 2018 р.). Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2018. С. 217-219. (0,1 д.а.)

12. Щирий Г.Л. Сутність непрямих податків та їх роль у формуванні доходів бюджетів в Україні *Матеріали VII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання»*. (01–02 березня 2019р.). Кременчук: Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, 2019. С.65-68. (0,15д.а.)

13. Щирий Г.Л. Розвиток регуляторної функції акцизного оподаткування в Україні *Актуальні проблеми економіки, управління та фінансів: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Дніпро, 19 квітня 2019 р.)*. Дніпро: Університет митної справи та фінансів, 2019. С.55-57. (0,1д.а.)

14. Щирий Г.Л. Реалізація податкової політики у сфері акцизного оподаткування. Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: збірник матеріалів науково-практичного інтернет-семінару (м. Ірпінь 24 лютого-6 березня 2020 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. С.101-103. (0.1д.а.)

15. Щирий Г.Л. Узгодження інтересів учасників бюджетно-податкових відносин у процесі реалізації акцизної політики України. *Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики: збірник тез доповідей II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Мукачєво, 6-7 квітня 2020 р.)*. Мукачєво: МДУ, 2020. С.66-67.(0.1 д.а.).

16. Щирий Г.Л. Посилення фіскальної та регулюючої функції акцизних податків. *Фінансова політика як складова економічного розвитку: тези доп. Всеукр.наук.-практ .конфер. (Київ, 15-16 квітня 2020 р.)*. Київ: КНТЕУ, 2020. С.96-98. (0,1д.а.)

17. Щирий Г.Л. Акцизна політика ЄС в умовах кризи та її уроки у контексті сучасних глобальних викликів. Матеріали I Всеукраїнської конференції «БОГОЛІБСЬКІ ЧИТАННЯ» (присвяченої 60-річчю з дня народження доктора економічних наук, професора, заслуженого працівника народної освіти України, академіка Академії економічних наук України, академіка Академії вищої освіти

України Боголіб Тетяни Максимівни). м. Переяслав 18 вересня 2020 р.). Переяслав: ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», 2020. С.53-56. (0.2 д.а.).

18.Щирий Г.Л. Адміністрування як інструмент підвищення ефективності акцизного оподаткування. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (2-3 березня 2021 р.)*. Дніпро: ДДАЕУ. 2021. С.60-61. (0.1 д.а.)

19.Щирий Г.Л. Акцизний податок з тютюнових виробів в Україні: питання підвищення ефективності. *Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року)*. Тернопіль: Західноукраїнський національний університет, 2021. Вип.2. С. 123-126. (0,2 д.а.)

20.Щирий Г.Л. Потенціал акцизного оподаткування у подоланні/пом'якшенні бюджетних дисбалансів. *Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: Збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції, 02-03 березня 2022р.* ДДАЕУ, 2022. С.86-90. (0,2 д.а.)

21.Лисяк Л.В., Щирий Г.Л. Розвиток методичних засад оцінки потенціалу акцизного податку у генеруванні бюджетних ресурсів. *Матеріали III Міжнародної науково-теоретичної конференції «Current state of development of world science: characteristics and features», 5 серпня 2022 року. Лісабон, Португалія. 2022. С.26-28 (0,1 д.а.) (III International Scientific and Theoretical Conference «The current state of development of world science: characteristics and features» 05.08.2022. Lisbon, Portugal) (особистий внесок 0,1 д.а.: визначено методичні засади оцінки потенціалу акцизного податку як джерела бюджетних ресурсів).*

Відомості про апробацію результатів дисертації Щирого Г.Л.

Назви конференції, конгресу, симпозіуму, семінару, школи	Місце та дата проведення	форма участі
Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки в умовах глобальної нестабільності: V міжнародна наукова конференція	Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, м. Кременчук, 6 – 7 грудня 2017 р.	дистанційна
Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Економічні перспективи розвитку підприємництва в Україні»	Університет державної фіскальної служби України, м. Ірпінь, 26-27 жовтня 2017 р.	дистанційна
Державна фінансова політика України в умовах євроінтеграції: погляди науковців та практиків: I всеукр. наук.-практ. конференція	Львівський національний університет імені Івана Франка, м. Львів, 14 грудня 2017 р.	дистанційна
Управлінський та безпековий механізм економічних трансформацій в умовах геополітичних загроз і світової конкуренції: міжнародна науково-практична конференція	Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро, 23 листопада 2018 р.	очна
Фінансове забезпечення діяльності суб'єктів господарювання: VII Всеукраїнська науково-практична конференція	Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського, м. Кременчук, 01–02 березня 2019р.	дистанційна
Актуальні проблеми економіки, управління та фінансів: міжнародна науково-практична конференція	Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро, 19 квітня 2019 р.	очна
Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: науково-практичний інтернет-семінар.	НДІ фіскальної політики Університету державної фіскальної служби України, м. Ірпінь 24 лютого-6 березня 2020 р.	дистанційна
Управління соціально-економічними трансформаціями господарських процесів: реалії і виклики: II Міжнародна науково-практична інтернет-конференція	Мукачівський державний університет, м. Мукачево, 6-7 квітня 2020 р.	дистанційна
Фінансова політика як складова економічного розвитку: Всеукр.наук.-практ .конфер.	Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ, 15-16 квітня 2020 р.	очна

«БОГОЛІБСЬКІ ЧИТАННЯ»: I Всеукраїнська конференція (присвячена 60-річчю з дня народження доктора економічних наук, професора, заслуженого працівника народної освіти України, академіка Академії економічних наук України, академіка Академії вищої освіти України Боголіб Тетяни Максимівни).	ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди», м. Переяслав 18 вересня 2020 р.	очна
Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: Міжнародна науково-практична конференція	Дніпровський державний аграрно-економічний університет, Дніпро, 2-3 березня 2021 р.	дистанційна
Сьомі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С.І. Юрія	Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль, 16 листопада 2021 року	дистанційна
Фінанси, банківська система та страхування в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку в кризовій економіці: Міжнародна науково-практична інтернет-конференція	Дніпровський державний аграрно-економічний університет, 02-03 березня 2022р.	дистанційна
«Current state of development of world science: characteristics and features»: III Міжнародна науково-теоретична конференція	Лісабон, Португалія, 5 серпня 2022 року	дистанційна

ДОДАТОК В

Таблиця В.1

Динаміка надходжень від справляння акцизного податку до зведеного бюджету України
у 2010-2021 рр.

Період	Надходження ДБУ	Доходи зведеного бюджету України, млрд. грн.	Податкові надходження зведеного бюджету України, млрд. грн.	Акцизний податок, всього			Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)			Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)			Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів		
				млрд.грн.	питома вага в доходах ЗБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ЗБУ %	млрд.грн.	питома вага в доходах ЗБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ЗБУ %	млрд.грн.	питома вага в доходах ЗБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ЗБУ %	млрд.грн.	питома вага в доходах ЗБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ЗБУ %
2010		314,51	234,45	28,32	9,00	12,08	23,72	7,54	10,12	4,60	1,46	1,96	-	-	-
2011		398,55	334,69	33,92	8,51	10,13	26,10	6,55	7,80	7,82	1,96	2,34	-	-	-
2012		445,53	360,57	38,43	8,63	10,66	28,66	6,43	7,95	9,77	2,19	2,71	-	-	-
2013		442,79	353,97	36,67	8,28	10,36	27,72	6,26	7,83	8,95	2,02	2,53	-	-	-
2014		456,07	367,51	45,10	9,89	12,27	28,24	6,19	7,69	16,86	3,70	4,59	-	-	-
2015		652,03	507,64	70,80	10,86	13,95	38,78	5,95	7,64	24,33	3,73	4,79	7,68	1,18	1,51
2016		782,75	650,78	101,75	13,00	15,64	55,12	7,04	8,47	35,01	4,47	5,38	11,63	1,49	1,79
2017		1016,79	828,16	121,45	11,94	14,66	67,77	6,67	8,18	47,67	4,69	5,76	6,00	0,59	0,72
2018		1184,29	986,35	132,65	11,20	13,45	72,70	6,14	7,37	54,06	4,56	5,48	5,89	0,50	0,60
2019		1289,85	1070,32	137,08	10,63	12,81	71,34	5,53	6,67	59,41	4,61	5,55	6,32	0,49	0,59
2020		1376,67	1136,69	153,88	11,18	13,54	82,31	5,98	7,24	64,37	4,68	5,66	7,2	0,52	0,63
2021		1662,33	1453,8	180,26	10,84	12,40	85,04	5,12	5,85	87,02	5,23	5,99	8,2	0,49	0,56
середньорічний абсолютний приріст, млрд.грн.		122,53	110,85	13,81	0,17	0,03	5,57	-0,22	-0,39	7,49	0,34	0,37	0,75	0,04	0,05
середньорічний темп росту, %		116,34	118,04	118,33	101,71	100,24	112,31	96,53	95,14	130,64	112,29	110,67	101,09	86,49	84,83

Джерело: розраховано автором за даними Звітності про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр./ Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022); Бюджет України 2021: Статистичний збірник. Київ. 2022. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf (дата звернення 28.07.2022)

ДОДАТОК Г

Таблиця Г.1

Динаміка надходжень від справляння акцизного податку до Державного бюджету України
у 2010-2021 рр.

Період	Надходження ДБУ	Доходи Державного бюджету України, млрд. грн.	Податкові надходження Державного бюджету України, млрд. грн.	Внутрішні податки на товари та послуги, млрд. грн.	Акцизний податок, всього				Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)				Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)			
					млрд.грн.	питома вага в доходах ДБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ДБУ %	питома вага в внутрішніх податках на товари та послуги	млрд.грн.	питома вага в доходах ДБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ДБУ %	питома вага в внутрішніх податках на товари та послуги	млрд.грн.	питома вага в доходах ДБУ, %	питома вага в податкових надходженнях, ДБУ %	питома вага в внутрішніх податках на товари та послуги
2010		240,62	166,87	114,3	27,62	11,48	16,55	24,17	23,02	9,57	13,80	20,14	4,60	1,91	2,76	4,03
2011		314,62	261,60	163,1	33,01	10,49	12,62	20,24	25,19	8,01	9,63	15,44	7,82	2,49	2,99	4,79
2012		346,05	274,72	176,01	37,19	10,75	13,54	21,13	27,42	7,92	9,98	15,58	9,77	2,82	3,56	5,55
2013		339,23	262,78	163,58	35,31	10,41	13,44	21,59	26,36	7,77	10,03	16,11	8,95	2,64	3,41	5,47
2014		357,08	280,18	183,97	44,95	12,59	16,04	24,43	28,09	7,87	10,03	15,27	16,86	4,72	6,02	9,16
2015		534,69	409,42	241,56	63,11	11,80	15,41	26,13	38,78	7,25	9,47	16,05	24,33	4,55	5,94	10,07
2016		616,27	503,88	325,63	90,13	14,63	17,89	27,68	55,12	8,94	10,94	16,93	35,01	5,68	6,95	10,75
2017		793,27	627,15	422,27	108,29	13,65	17,27	25,64	66,3	8,36	10,57	15,70	41,99	5,29	6,70	9,94
2018		928,11	753,82	493,36	118,85	12,81	15,77	24,09	71,14	7,67	9,44	14,42	47,71	5,14	6,33	9,67
2019		998,34	799,78	502,05	123,36	12,36	15,42	24,57	69,9	7,00	8,74	13,92	53,46	5,35	6,68	10,65
2020		1076,03	851,12	538,9	138,30	12,85	16,25	25,66	80,45	7,48	9,45	14,93	57,85	5,38	6,80	10,73
2021		1296,9	1 107,09	698,94	162,45	12,53	14,67	23,24	82,86	6,39	7,48	11,86	79,59	6,14	7,19	11,39
середньорічний абсолютний приріст, млрд.грн.		96,03	85,47	53,15	12,26	0,10	-0,17	-0,08	5,44	-0,29	-0,57	-0,75	6,82	0,38	0,40	0,67
середньорічний темп росту, %		116,55	118,77	117,89	117,48	100,80	98,91	99,65	112,35	96,40	94,59	95,30	129,58	111,18	109,10	109,92

Джерело: розраховано автором за даними Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр./ Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022); Бюджет України 2021: Статистичний збірник. Київ. 2022. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf (дата звернення 28.07.2022)

ДОДАТОК Д

Таблиця Д.1

Структура акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)
Державного бюджету України у 2010-2021 рр., млрд. грн.

Підакцизні товари (продукція)	Період												середньорічний абсолютний приріст, млрд.грн.	середньорічний темп росту, %
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021		
Спирт та алкогольна продукція, включаючи вино та пиво	7,00	6,95	7,42	6,67	8,73	8,89	12,05	12,69	12,74	12,62	13,14	13,54	0,59	106,18
Тютюн та тютюнові вироби	12,13	14,67	15,89	16,98	16,51	21,04	31,80	39,34	42,93	43,04	52,42	51,30	3,56	1154,01
Транспортні засоби	0,08	0,11	0,08	0,07	0,06	0,02	0,04	0,07	0,09	0,14	0,07	0,08	0,00	1060,00
Операції з відчуження цінних паперів	0,00	0,00	0,00	0,11	0,05	0,05	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	0,00	-
Скраплений газ, електрична енергія та нафтопродукти	3,81	3,47	4,02	2,28	2,61	8,57	11,22	14,20	15,38	14,10	14,82	17,95	1,29	115,13
Інші підакцизні товари	0,00	0,00	0,01	0,25	0,12	0,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: розраховано автором за даними Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр./ Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022), Система «Прозорий бюджет». URL: <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення 28.07.2022)

ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1

Структура акцизного податку з ввезених в Україну товарів Державного бюджету України
у розрізі підакцизних товарів у 2010-2021 рр., млрд. грн.

Підакцизні товари (продукція)	Період												середньорічний абсолютний приріст, млрд.грн.	середньорічний темп росту, %
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021		
Спирт та алкогольна продукція, включаючи вино та пиво	0,23	0,48	0,64	0,93	0,77	0,49	0,73	1,08	1,55	1,89	2,37	3,06	0,26	126,4953
Тютюн та тютюнові вироби	0,92	0,63	0,68	0,93	1,59	1,19	1,42	0,53	0,64	1,10	2,30	12,17	1,02	126,46
Транспортні засоби	0,64	0,98	1,17	1,16	0,90	2,51	2,77	3,72	4,56	11,90	13,36	16,57	1,45	134,42
Скраплений газ, пальне та нафтопродукти	2,80	5,72	7,24	5,88	13,48	19,82	30,00	36,61	40,92	38,31	41,99	47,83	4,09	129,7143
Інші підакцизні товари іноземного виробництва	0,01	0,02	0,03	0,05	0,12	0,31	0,09	0,06	0,04	0,25	0,21	0,17	0,01	129,39

Джерело: розраховано автором за даними Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр./ Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022), Система «Прозорий бюджет». URL: <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення 28.07.2022)

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1

Динаміка надходжень від справляння акцизного податку до місцевих бюджетів України у 2010-2021 рр.

Період	Надходження місцевих бюджетів	Доходи місцевих бюджетів України, млрд. грн.	Податкові надходження місцевих бюджетів України, млрд. грн.	Внутрішні податки на товари та послуги, млрд. грн.	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операції з деривативами				Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)				Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів			
					млрд.грн.	питома вага в доходах місцевих бюджетів, %	питома вага в податкових надходженнях місцевих	питома вага в внутрішніх податках на товари та	млрд.грн.	питома вага в доходах місцевих бюджетів, %	питома вага в податкових надходженнях місцевих	питома вага в внутрішніх податках на товари та	млрд.грн.	питома вага в доходах місцевих бюджетів, %	питома вага в податкових надходженнях місцевих	питома вага в внутрішніх податках на товари та
2010		159,4	67,58	1,63	0,70	0,44	1,04	42,94	-	-	-	-	-	-	-	-
2011		181,53	73,09	0,91	0,91	0,50	1,25	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-
2012		225,27	85,85	1,24	1,24	0,55	1,44	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-
2013		221,02	73,09	1,36	1,36	0,62	1,86	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-
2014		231,70	87,33	0,16	0,16	0,07	0,18	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-
2015		294,46	98,22	7,68	-	-	-	-	-	-	-	-	7,68	2,61	7,82	100,00
2016		366,04	146,90	11,63	-	-	-	-	-	-	-	-	11,63	3,18	7,92	100,00
2017		502,09	201,00	13,16	1,47	0,29	0,73	11,17	5,68	1,13	2,83	43,16	6,00	1,20	2,99	45,59
2018		562,42	232,53	13,8	1,55	0,28	0,67	11,23	6,35	1,13	2,73	46,01	5,89	1,05	2,53	42,68
2019		560,53	270,55	13,72	1,45	0,26	0,54	10,57	5,95	1,06	2,20	43,37	6,32	1,13	2,34	46,06
2020		471,48	285,57	15,55	1,87	0,40	0,65	12,03	6,52	1,38	2,28	41,93	7,17	1,52	2,51	46,11
2021		580,75	346,71	17,85	2,19	0,38	0,63	12,27	7,43	1,28	2,14	41,62	8,24	1,42	2,38	46,16
середньорічний абсолютний приріст, млрд.грн.		38,30	25,38	1,47	0,14	-0,01	-0,04	-2,79	0,44	0,04	-0,17	-0,38	0,09	-0,20	-0,91	-8,97
середньорічний темп росту, %		112,47	116,03	124,31	110,93	98,62	95,60	89,24	106,94	103,12	93,32	99,10	101,18	90,35	82,00	87,91

Джерело: розраховано автором за даними Звітність про виконання Державного бюджету (зведеного бюджету, державного бюджету, місцевих бюджетів) України за 2010 – 2020 рр. / Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення 21.01.2022), Бюджет України 2021: Статистичний збірник. Київ. 2022. URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf (дата звернення 28.07.2022)

ДОДАТОК К

Вихідні дані та проміжні розрахунки визначення загальних закономірностей динаміки обсягу податкових надходжень від справляння акцизних податків

Таблиця К. 1

Обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків до Зведеного бюджету України (щорічні дані) за період 2011-2021 рр., млн. грн.

За податком	Вид даних	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операції з деривативами	емпіричні	26097,1	28661,0	27721,3	28244,2	38783,8	55116,3	67774,2	72695,5	71343,5	82314,9	82858,4
	дисконтовані	82549,9	83944,3	80708,0	82477,6	101030,3	96554,0	104239,2	97734,6	86489,5	92483,9	90647,1
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	емпіричні	7822,1	9767,8	8946,8	16855,4	24326,8	35006,2	47674,4	54062,3	59409,8	64366,5	79592,8
	дисконтовані	24742,6	28608,5	26047,9	49220,5	63370,5	61324,7	73325,1	72683,5	72022,4	72318,3	87074,6
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	емпіричні	34068,8	37222,6	31725,6	31737,0	39688,0	54052,7	63450,4	79130,9	88929,8	126486,6	315476,5
	дисконтовані	107765,7	109020,1	92365,9	92677,2	103385,8	94690,9	97589,0	106386,5	107809,4	142112,5	345131,3
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	емпіричні	96025,0	101604,2	96543,7	107287,3	138764,3	181453,3	250530,2	295377,3	289760,4	274113,5	380714,4
	дисконтовані	303744,3	297585,7	281077,7	313296,3	361475,9	317874,2	385324,8	397116,5	351275,8	307976,9	416501,5
Довідково: Індекс споживчих цін, %		8	0,6	-0,3	12,1	48,7	13,9	14,4	10,9	7,9	2,7	9,4

Таблиця К. 2

Обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків до Зведеного бюджету України (щоквартальні дані) за період 2011-2021 рр., млн. грн.

За податком	Вид даних	2011				2012				2013		
		1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами	емпіричні	5419,1	6365,4	7730,5	6582,1	5916,0	7816,8	8060,6	6867,6	7623,8	5419,1	6365,4
	дисконтовані	16593,9	18405,9	21452,0	17462,0	17206,7	22712,5	23491,3	20054,8	22173,7	16593,9	18405,9
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	емпіричні	1479,0	1615,1	2409,0	2318,9	2204,6	2351,5	2854,7	2356,9	1668,9	2024,1	2274,5
	дисконтовані	4529,0	4670,0	6685,0	6152,0	6412,1	6832,6	8319,6	6882,6	4853,9	5875,2	6641,9
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	емпіричні	10692,7	7782,9	7138,2	8455,0	8483,2	8611,1	8120,5	12007,8	7694,8	7744,8	6033,3
	дисконтовані	32742,4	22504,4	19808,5	22430,7	24673,5	25020,5	23666,0	35064,9	22380,2	22480,6	17618,4
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	емпіричні	18653,2	22392,4	28532,5	26446,9	23088,2	27442,6	25246,4	25827,0	21637,2	24338,2	26339,8
	дисконтовані	57118,5	64748,2	79177,1	70162,3	67152,2	79737,4	73576,9	75419,9	62931,6	70646,1	76917,7
Довідково: Індекс споживчих цін, %		3,3	5,9	4,2	4,6	0,7	0,1	-0,3	-0,2	0,1	0,2	-0,6

продовження таблиці К.2

За податком	Вид даних	2013	2014				2015				2016	
		4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами	емпіричні	7121,5	6923,3	6052,8	5397,1	7384,1	8171,9	7291,0	7650,4	9809,7	10208,2	11115,4
	дисконтовані	17587,5	15301,4	18758,8	17865,9	12762,2	16566,1	15097,3	11110,7	8442,5	20746,4	21808,0
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	емпіричні	2979,4	2501,8	3977,8	5240,2	5135,5	4867,7	5740,5	6737,6	6981,1	6862,2	8778,6
	дисконтовані	8657,3	7092,9	10105,4	11456,5	8989,2	10540,4	8834,7	7333,2	5302,4	11843,7	14443,6
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	емпіричні	10252,8	10274,9	10307,5	-628,4	11783,0	13099,1	10136,0	8207,5	8245,4	13382,3	20275,0
	дисконтовані	29791,3	29130,5	26185,4	-1373,9	20624,9	28364,7	15599,3	8933,1	6262,7	23097,0	33358,8
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	емпіричні	24228,6	17383,9	26016,8	30666,3	33220,3	29887,9	31549,8	37324,4	40002,2	39703,9	40914,4
	дисконтовані	70400,7	49285,4	66093,6	67044,1	58148,7	64718,9	48555,5	40624,3	30383,0	68526,4	67317,1
Довідково: Індекс споживчих цін, %		0,5	3	11,6	16,2	24,9	20,3	40,7	41,4	43,3	1,5	4,9

продовження таблиці К.2

За податком	Вид даних	2016		2017				2018				2019
		3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами	емпіричні	14378,3	15463,0	15304,3	16022,3	17643,8	18803,8	13733,7	15592,2	21013,1	22356,5	12822,8
	дисконтовані	22233,8	21273,3	22655,0	21981,4	21965,5	20588,9	17839,7	19400,2	24758,6	23990,4	15180,7
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	емпіричні	9764,4	9600,9	8708,1	11626,9	11996,7	15342,7	11080,3	13021,4	15012,6	14948,1	14726,1
	дисконтовані	15099,2	13208,5	12890,6	15951,3	14935,2	16799,3	14393,0	16201,6	17688,5	16040,5	17434,0
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	емпіричні	6458,4	13937,0	23905,2	9433,3	13805,1	16306,8	19126,5	24604,9	16195,2	19204,3	15801,1
	дисконтовані	9987,0	19173,9	35387,0	12941,8	17186,5	17854,8	24844,8	30614,0	19082,0	20607,8	18706,6
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	емпіричні	47705,9	53129,1	56246,1	58486,9	62058,9	73738,3	65358,2	65212,1	78001,2	86805,9	69614,2
	дисконтовані	73769,9	73092,6	83261,4	80239,6	77259,5	80738,6	84898,6	81138,6	91904,7	93150,0	82415,2
Довідково: Індекс споживчих цін, %		6,4	12,4	3,9	7,9	10,2	13,7	3,5	4,4	5,6	9,8	2,4

продовження таблиці К.2

За податком	Вид даних	2019			2020				2021			
		2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), включаючи особливий податок на операції з відчуження цінних паперів та операцій з деривативами	емпіричні	19033,8	19508,6	19978,2	15412,5	21199,3	22249,8	23453,2	15270,8	21251,0	23115,5	24180,2
	дисконтовані	21750,8	21560,3	21209,7	17196,2	23188,9	23931,1	24024,3	16048,3	20989,6	21238,3	20196,9
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	емпіричні	15138,6	15696,7	13848,5	12149,8	14443,1	18769,6	19004,0	17713,6	21223,7	23034,1	20878,8
	дисконтовані	17299,5	17347,5	14702,1	13555,8	15798,6	20188,0	19466,7	18615,4	20962,6	21163,5	17439,3
Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	емпіричні	19201,1	25118,2	28809,5	25882,1	22823,7	36308,2	41472,7	38752,9	33743,0	41285,3	41993,5
	дисконтовані	21942,0	27759,9	30585,3	28877,4	24965,7	39051,8	42482,5	40726,0	33327,9	37932,5	35075,7
Податок на додану вартість з ввезених на територію України товарів	емпіричні	68994,9	72408,6	78742,8	60099,4	55373,0	73280,9	85360,2	77115,5	84642,7	102393,1	90665,1
	дисконтовані	78843,6	80023,7	83596,6	67054,6	60569,8	78818,5	87438,6	81041,7	83601,6	94077,8	75729,3
Довідково: Індекс споживчих цін, %		3,6	3,4	4,1	0,7	2	1,7	5	4,1	6,4	7,5	10

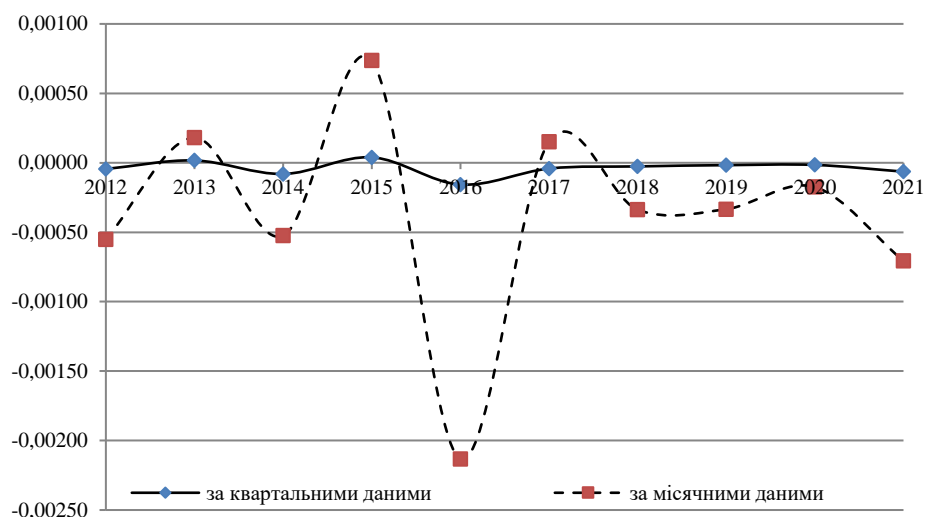


Рис. К.1 – Виробництво ентропії у динаміці обсягу надходжень від справляння акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів

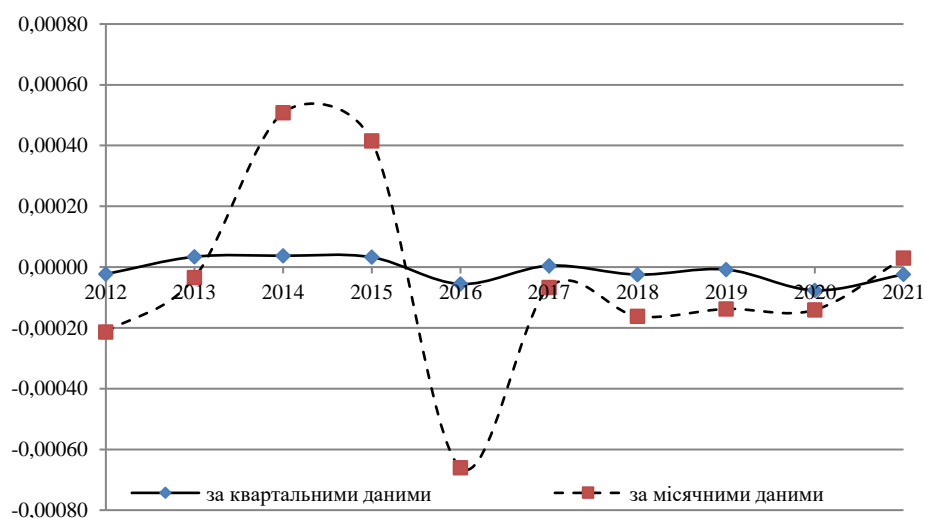


Рис. К.2 – Виробництво ентропії у динаміці обсягу надходжень від податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)

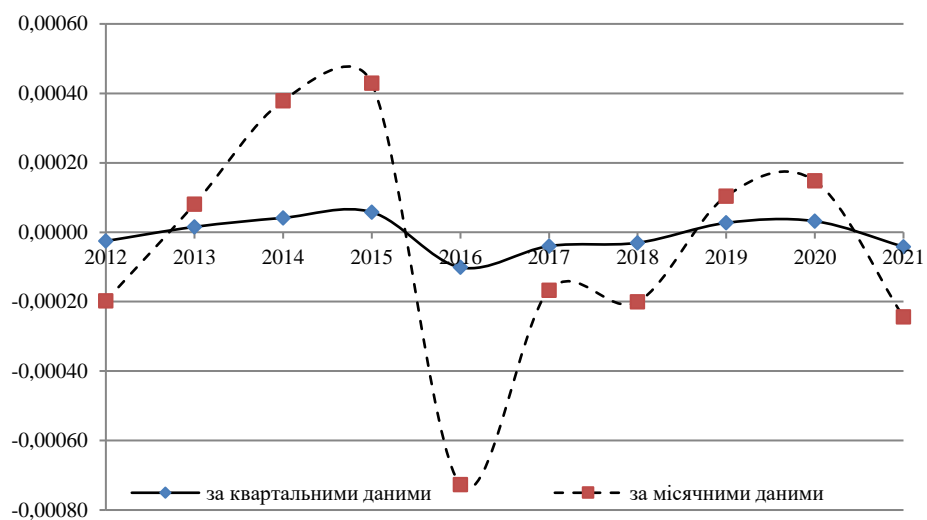


Рис. К.3 – Виробництво ентропії у динаміці обсягу надходжень від податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів

ДОДАТОК Л

Вихідні дані та проміжні розрахунки визначення впливу окремих факторів на обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків

Таблиця Л. 1

Обсяг податкових надходжень від справляння акцизних податків до Зведеного бюджету України (щоквартальні дані) за період 2011-2021 рр., млн. грн.

За податком	Вид даних	2011				2012				2013		
		1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв
Індекс споживчих цін за алкогольними та тютюновими виробами		1,023	1,053	1,075	1,088	1,02	1,043	1,049	1,07	1,025	1,05	1,074
Індекс споживчих цін на житло, електроенергію, паливо		1,073	1,098	1,107	1,11	1,011	1,005	1,007	1,007	1,002	1,073	1,098
Обсяг експорту	млн. дол. США	14155	15951	15504	16773	14794	16489	16360	16784	14355	14155	15951
	млн. грн.	112458,9	127144,3	123593,5	133895,2	118176,9	131747,1	130764,8	134154,5	114739,5	112458,9	127144,3
Обсяг імпорту	млн. дол. США	18106	19162	20602	22544	19086	22307	21863	23017	18990	18106	19162
	млн. грн.	143848,9	152739	164233,3	179963,8	152462	178232,9	174750	183974,9	151787,1	143848,9	152739
Покриття імпорту експортом		0,781785	0,832429	0,752548	0,744012	0,775123	0,739185	0,748296	0,7292	0,755924	0,781785	0,832429
Споживчі витрати домогосподарств, млн. грн.	емпіричні	181247	203059	228024	246575	202958	229612	253792	263850	220770	256967	278061
	дисконтовані	555001,921	587151,2	632762,2	654150	590305,6	667161,9	739638,4	770491,9	642108,2	745895,2	811996,5
Оборот роздрібної торгівлі, млн. грн.	емпіричні	131974,7	163696,7	186642,6	203407	160633,1	194991,1	222530,1	233897,6	184914,7	212669,8	240553,9
	дисконтовані	404123,7	473333,9	517929,6	539627,6	467203,2	566567,2	648530,3	683025,2	537823,3	617314,2	702467,9
Витрати на тютюнові та алкогольні вироби, млн. грн.	емпіричні	11544	14221	16776	16773	15147	18936	20545	20460	16511	19340	21274
	дисконтовані	35349,2315	41120,45	46553,08	44497,85	44055,22	55020,55	59875,29	59747,07	48022,14	56138	62124,54
Витрати на електроенергію та паливо, млн. грн.	емпіричні	28483	26241	28760	31688	30832	26669	29324	33528	33361	30670	32801
	дисконтовані	87218,6558	75876,64	79808,45	84066,53	89675,22	77489,6	85460,36	97908,1	97030,27	89025,46	95785,8

продовження таблиці Л.1

За податком	Вид даних	2013	2014				2015				2016	
		4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв
Індекс споживчих цін за алкогольними та тютюновими виробами		1,101	1,027	1,074	1,192	1,259	1,117	1,191	1,252	1,227	0,981	1,07
Індекс споживчих цін на житло, електроенергію, паливо		1,001	1,002	1,003	1,007	1,158	1,243	1,343	1,032	2,217	2,279	2,03
Обсяг експорту	млн. дол. США	14479	14562	15710	13057	13608	12586	11301	8797	8502	9028	9093
	млн. грн.	115730,6	116394,1	125570	115632,4	159125	158280,2	162974,9	186346,2	183806,3	196111,2	207812,4
Обсяг імпорту	млн. дол. США	18156	22443	21645	15252	14793	13998	13637	9944	8998	9717	10216
	млн. грн.	145120,9	179386,9	173008,5	135071,3	172981,8	176037,4	196663	210643,1	194529,4	211078	233477,5
Покриття імпорту експортом		0,797477	0,648844	0,725803	0,856084	0,919895	0,899128	0,828701	0,884654	0,944877	0,929093	0,890074
Споживчі витрати домогосподарств, млн. грн.	емпіричні	291298	242158	270583	282888	325247	273727	312853	350845	394101	346774	362496
	дисконтовані	846419,2	686544,5	687394,7	618463,5	569312,1	592725,325	481484,2	381863	299332,4	598509,4	596420
Оборот роздрібної торгівлі, млн. грн.	емпіричні	240553,9	250634,6	204908,7	212662,8	233601,2	250751	219745,4	249021,6	266254	296658	255143,3
	дисконтовані	728264,3	580938,6	540253	510710,3	438914,3	475834,2	383247	289793,4	225321,3	440360,8	448033,3
Витрати на тютюнові та алкогольні вироби, млн. грн.	емпіричні	21497	17604	20857	23564	25890	20108	19989	26982	28390	24340	24413
	дисконтовані	62463,43	49909,27	52985,56	51516,76	45317,83	43541,634	30763,29	29367,47	21563,12	42009,26	40167,07
Витрати на електроенергію та паливо, млн. грн.	емпіричні	35819	34838	30988	32180	39741	42684	41467	43055	42969	47420	40991
	дисконтовані	104078,6	98769,55	78722,56	70353,48	69562,61	92427,447	63818,17	46861,47	32636,34	81843,84	67443,09

продовження таблиці Л.1

За податком	Вид даних	2016		2017				2018				2019
		3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв
Індекс споживчих цін за алкогольними та тютюновими виробами		1,146	1,225	1,043	1,113	1,177	1,207	1,038	1,09	1,129	1,179	1,033
Індекс споживчих цін на житло, електроенергію, паливо		1,3	1,472	1,055	1,074	1,088	1,106	1,011	1,017	1,029	1,106	1,034
Обсяг експорту	млн. дол. США	8522	9805	9604	9393	9713	10991	10428	10781	10328	11804	11268
	млн. грн.	209325,6	224084,5	259884,1	248568,1	251609,4	296305,5	284846,3	282229,1	282554	329921,9	307629,1
Обсяг імпорту	млн. дол. США	10650	12030	11113	11383	12613	14255	12521	13036	14865	15633	13513
	млн. грн.	261595,5	274934,9	300717,6	301229,8	326732,2	384299,4	342017,7	341261,4	406677,5	436942,5	368920,2
Покриття імпорту експортом		0,800188	0,815046	0,864213	0,825178	0,770078	0,771028	0,832841	0,827017	0,694786	0,755069	0,833864
Споживчі витрати домогосподарств, млн. грн.	емпіричні	411331	449101	420649	469920	512954	574117	527500	571395	638889	700994	648725
	дисконтовані	636061	617852,9	622688,9	644694,1	638596,6	628619,9	685208,7	710945,6	752768,4	752225,3	768015,3
Оборот роздрібної торгівлі, млн. грн.	емпіричні	272308,6	302382,8	345484,5	164679,5	197917,3	215452,5	237295	209556,5	219443,2	230661,3	270968,2
	дисконтовані	467589,2	475302	243775,9	271527,3	268225,3	259822,2	272208,4	273037,3	271775,8	290771,6	279164,8
Витрати на тютюнові та алкогольні вироби, млн. грн.	емпіричні	32878	35591	31157	33021	40361	42813	38190	40457	49576	51291	44723
	дисконтовані	50840,84	48964,49	46121,87	45302,27	50247	46877,39	49607,81	50337,72	58412,73	55039,54	52946,86
Витрати на електроенергію та паливо, млн. грн.	емпіричні	46274	54092	43106	50247	55157	64906	59112	62956	68380	86037	102890
	дисконтовані	71555,73	74417,33	63810,03	68935,02	68667,12	71067,75	76784,94	78331,61	80568,46	92324,91	121809,9

продовження таблиці Л.1

За податком	Вид даних	2019			2020				2021			
		2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	1 кв	2 кв	3 кв	4 кв
Індекс споживчих цін за алкогольними та тютюновими виробами		1,072	1,103	1,13	1,025	1,051	1,068	1,092	1,03	1,057	1,079	1,094
Індекс споживчих цін на житло, електроенергію, паливо		1,015	0,98	0,981	0,969	0,908	1,006	1,136	1,041	1,09	1,109	1,098
Обсяг експорту	млн. дол. США	11199	11637	11987	11258	9845	10998	13042	12482	14960	17138	18550
	млн. грн.	297484,5	293904,3	290825,2	281931	264982,5	303585	368674,8	349079,9	412760	461167,5	494879,2
Обсяг імпорту	млн. дол. США	14431	16092	16316	12997	10414	13089	15421	14265	15276	18511	21640
	млн. грн.	383337,6	406419,9	395854,2	325480,3	280297,4	361304,3	435925,1	398944,5	421478,7	498113,7	577314,6
Покриття імпорту експортом		0,776038	0,723154	0,734678	0,8662	0,945362	0,840248	0,84573	0,875009	0,979314	0,925828	0,857209
Споживчі витрати домогосподарств, млн. грн.	емпіричні	700854	756529	812170	726141	643406	785571	898853	833394	874326	957887	1070891
	дисконтовані	800897,7	836092,9	862234,1	810175,8	703790,2	844933,7	920739	875824,2	863571,6	880097,5	894476,81
Оборот роздрібної торгівлі, млн. грн.	емпіричні	265957,1	282465,4	309819,2	273245,3	255502,6	325400,9	347475,2	317575,5	337783,1	374857,8	413126,9
	дисконтовані	303921,3	312172,2	328917,2	304867,4	279481,7	349990,2	355935,8	333744,1	333628,3	344415,8	345070,1
Витрати на тютюнові та алкогольні вироби, млн. грн.	емпіричні	49457	58358	58113	53076	49920	63669	67189	60561	66928	72155	76936
	дисконтовані	56516,76	64495,49	61695,22	59218,37	54605,04	68480,23	68824,97	63644,32	66104,77	66295,33	64261,879
Витрати на електроенергію та паливо, млн. грн.	емпіричні	89849	85243	110900	119463	88821	94497	127997	146444	112155	111856	149273
	дисконтовані	102674,5	94207,98	117736,1	133288,2	97156,93	101637,8	131113,6	153899,8	110775,5	102772,2	124682,38

Таблиця Л.2

Прогнозний обсяг споживчих витрат за результатами параметричного та сценарного моделювання за залежностями $f5_i(f8_{i-5})$, $f5_i(f1_{i-1})$ та $f5(f2, f7)$

За сценаріями	2022				2023	Імовірність сценарію
	1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.	1 кв.	
Сценарій 1	660318,266	783115,2	774607,9	770937,9	774321,9	0,00136
Сценарій 2	660320,095	789887,6	781380,2	777710,3	781094,2	0,01157
Сценарій 3	660323,754	783120,7	774613,4	770943,4	774327,4	0,00068
Сценарій 4	746700,138	869497,1	860989,8	857319,8	860703,8	0,00009
Сценарій 5	746701,968	869498,9	860991,6	857321,6	860705,6	0,00080
Сценарій 6	746705,627	869502,6	860995,3	857325,3	860709,3	0,00005
Сценарій 7	660101,081	782898	774390,7	770720,7	774104,7	0,00953
Сценарій 8	660102,911	782899,9	774392,5	770722,6	774106,5	0,08102
Сценарій 9	660106,57	782903,5	774396,2	770726,2	774110,2	0,00477
Сценарій 10	746482,954	869279,9	860772,6	857102,6	860486,6	0,00066
Сценарій 11	746484,783	869281,7	860774,4	857104,4	860488,4	0,00559
Сценарій 12	746488,443	869285,4	860778,1	857108,1	860492,1	0,00033
Сценарій 13	659016,066	781813	773305,7	769635,7	773019,7	0,00272
Сценарій 14	659017,895	781814,8	773307,5	769637,5	773021,5	0,02315
Сценарій 15	659021,554	781818,5	773311,2	769641,2	773025,2	0,00136
Сценарій 16	745397,938	868194,9	859687,6	856017,6	859401,6	0,00019
Сценарій 17	745399,768	868196,7	859689,4	856019,4	859403,4	0,00160
Сценарій 18	745403,427	868200,4	859693,1	856023,1	859407,1	0,00009



Рис. Л.1 Фактична та теоретична динаміки обсягу витрат на алкогольну та тютюнову продукцію, млн. грн.

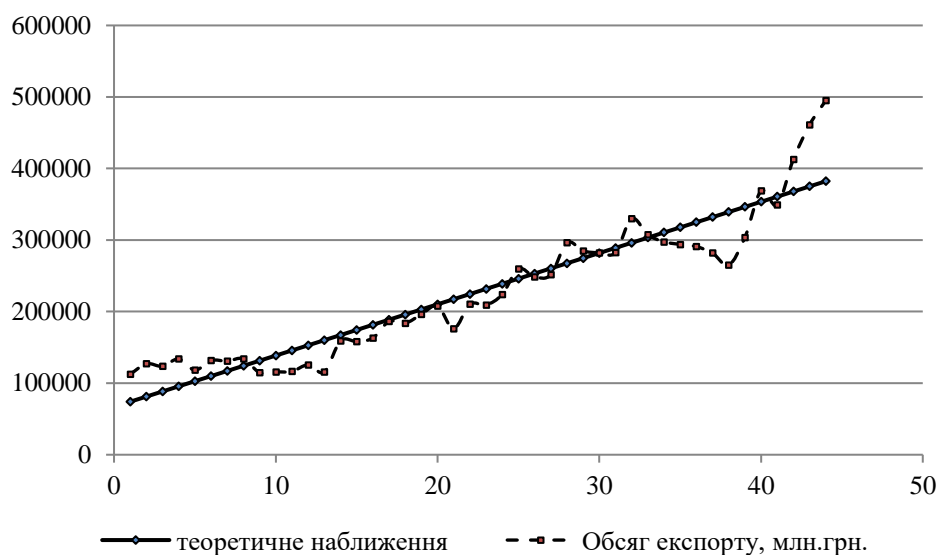


Рис. Л. 2 – Фактична та теоретична динаміки обсягу експорту, млн. грн.

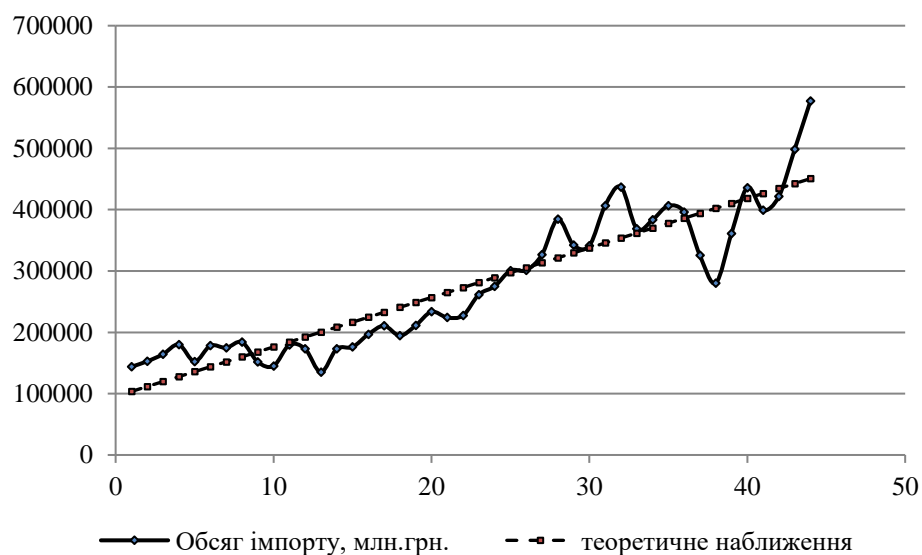


Рис. Л. 3 – Фактична та теоретична динаміки обсягу імпорту, млн. грн.



**ДНІПРОПЕТРОВСЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ
ДЕПАРТАМЕНТ ФІНАНСІВ**

вул. Михайла Грушевського, 3, м. Дніпро, 49600, тел. (056) 745-20-15, факс (056) 745-00-11,
e-mail: gfu@adm.dp.gov.ua, код ЄДРПОУ 02312353

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження
аспіранта кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Університету митної справи та фінансів
Щирого Гліба Леонідовича

Фінансове забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних громад України нині знаходиться під низкою деструктивних впливів. В цей період одним із вагомих джерел бюджетних ресурсів є надходження від акцизного податку, гранична величина яких визначається мінімальним попитом на підакцизні товари.

Зважаючи на зазначене, надзвичайно актуально є адекватна оцінка потенціалу територій у формуванні бюджетних ресурсів за рахунок надходжень від акцизного податку. У дисертаційному дослідженні Щирого Г. Л. «Потенціал акцизного оподаткування у системі формування бюджетних ресурсів» пропонується науково-методичний підхід оцінки потенціалу акцизів у формуванні бюджетних ресурсів території. Зазначений підхід заплановано до впровадження у діяльності Департаменту фінансів Дніпропетровської обласної державної адміністрації при визначенні прогнозних обсягів надходжень до бюджетів місцевого самоврядування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів у 2022 та 2023 роках. Також на основі оцінки потенціалу акцизного податку у формуванні бюджетних ресурсів сформовано висновки щодо стану виконання планових показників, затверджених місцевими радами.

Директор департаменту



Тетяна ШЕБЕКО

0008243

Дніпропетровська обласна державна адміністрація
Департамент фінансів
№ 182/0/17-22 від 31.01.2022





МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ МИТНОЇ СПРАВИ ТА ФІНАНСІВ
(УМСФ)

вул. Володимира Вернадського, 2/4, м. Дніпро, 49000
тел./факс: (056) 745-55-96; (0562) 47-17-91
E-mail: university.msf@gmail.com Код ЄДРПОУ 39568620

06.10.2021 № 10-22/01/1796

Д О В І Д К А

про впровадження результатів дисертаційної роботи
аспіранта Гліба ЩИРОГО

Результати дисертаційної роботи Щирого Г.Л. щодо розвитку та удосконалення акцизного оподаткування в Україні використані при написанні звітів з науково-дослідної роботи кафедри державних, місцевих та корпоративних фінансів «Фінансове забезпечення реалізації функцій держави в умовах соціально-економічних перетворень» (завершена, 2016-2019 роки), номер державної реєстрації 0116U003915 (підрозділ «Роль специфічних акцизів як інструментів формування доходів бюджету та вагомого джерела реалізації функцій держави») щодо розробки стратегічних орієнтирів формування доходів бюджету у аспекті удосконалення акцизного оподаткування, посилення дієвості податкової політики та «Бюджетний потенціал в умовах фінансової децентралізації», номер державної реєстрації 0120U101486 (підрозділ «Акцизна політика України в умовах бюджетної децентралізації», де автором проаналізовано основні напрями податкової політики в Україні в умовах бюджетної децентралізації).

Окремі результати дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі при викладанні дисциплін «Фінанси», «Податкова система», «Фінанси суб'єктів господарювання», «Фінансова політика держави».

Ректор університету



Дмитро БОЧАРОВ