

УДК 336.1

JEL classification: G18

Катерина РОМЕНСЬКА

кандидат економічних наук,  
доцент,  
доцент кафедри фінансів, банківської справи  
та страхування,  
Університет митної справи та фінансів,  
Україна  
E-mail: [kateryna.romenska@gmail.com](mailto:kateryna.romenska@gmail.com)  
ORCID: 0000-0001-6442-7802

© Катерина Роменська, 2021

Отримано: 01.11.2021 р.

Прорецензовано: 09.11.2021 р.

Рекомендовано до друку: 16.11.2021 р.

Опубліковано: 16.11.2021 р.



Ця стаття розповсюджується на умовах ліцензії Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0, яка дозволяє необмежене повторне використання, розповсюдження та відтворення на будь-якому носії, за умови правильного цитування оригінальної роботи.

Катерина Роменська (Україна)

# ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПОТОКІВ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

## АНОТАЦІЯ

**Вступ.** В Україні акцизний податок є достатньо вагомим джерелом надходжень державного бюджету України і місцевих бюджетів. Акцизний податок стягується з товарів (продукції), які не вважаються предметами першої необхідності та за які споживач згоден платити більше за їх собівартість. Перелік підакцизних товарів, залежно від економічної ситуації в країні може змінюватись.

**Мета.** Метою дослідження є виявлення напрямів спрямування фінансових потоків до державного бюджету та місцевих бюджетів України за результатами акцизного оподаткування, розширення переліку підакцизних товарів (продукції), виходячи з необхідності збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей в умовах ліквідації небажаних наслідків поточної ситуації із пандемією COVID-19.

**Метод (методологія).** У роботі використано сукупність наукових методів і підходів, у тому числі порівняння, аналізу, системний, структурний, статистичний, що дозволило реалізувати концептуальну єдність дослідження.

**Результати.** В умовах ліквідації небажаних наслідків поточної ситуації із пандемією COVID-19 за результатами акцизного оподаткування можливим є розширення переліку підакцизних товарів, виходячи з необхідності збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей. Представлено можливі варіанти розширення переліку підакцизних товарів з визначенням мети стягнення податку та соціального ефекту, що очікується. Наведено можливі позитивні й негативні наслідки введення акцизного податку на безалкогольні напої та продукти харчування з високим вмістом цукру а також етапи обґрунтованого впровадження акцизного податку на цукоромісну продукцію та напої. Підкреслено необхідність враховувати й оцінювати соціальний ефект або шкоду при оцінці формування фінансових потоків бюджетів, оскільки рівень та якість життя та розвитку людини впливає на її працездатність а отже й на структуру та обсяги споживання і відповідно на наповненість бюджету надходженнями. Наголошено на необхідності розробки законодавчих вимог до виробників компенсувати соціальну шкоду, заподіяну здоров'я населенню, працювати над рецептурою виробництва щодо зниження вмісту цукру, зменшення розміру упаковок, організувати просвітницьку роботу з населенням тощо.

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>

**Ключові слова:** акцизне оподаткування; бюджет; бюджетні потоки; бюджетний процес; фіскальна функція; соціальний ефект.

UDC 336.1

JEL classification: G18

**Kateryna ROMENSKA**

PhD in Economics,  
Associate Professor,  
Department of Finance, Banking and Insurance,  
University of Customs and Finance, Ukraine  
E-mail: [kateryna.romenska@gmail.com](mailto:kateryna.romenska@gmail.com)  
ORCID: 0000-0001-6442-7802

© Kateryna Romenska, 2021

Received: 01.11.2021

Revised: 09.11.2021

Accepted: 16.11.2021

Online publication date: 16.11.2021



This is an Open Access article, distributed under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 license, which permits unrestricted re-use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

Kateryna Romenska (Ukraine)

# FORMATION OF THE BUDGET FLOWS FROM THE RESULTS OF EXCISE TAXATION IN UKRAINE

## ABSTRACT

**Introduction.** In Ukraine, the excise tax is a significant source of revenue for the state budget and local budgets. Excise tax is levied on goods (products) that are not considered essentials and for which the consumer agrees to pay more for their cost. The list of excisable goods may vary depending on the economic situation in the country.

**Purpose.** The purpose of the research is to identify the areas of financial flows to the state budget and local budgets of Ukraine as a result of excise taxation, expanding the list of excisable goods (products), based on the need to preserve the health of the nation and other social values. COVID-19.

**Method (methodology).** The set of scientific methods and approaches, including comparison, analysis, system, structural, statistical, which allowed to realize the conceptual unity of the study were used in the research.

**Results.** With the elimination of undesirable consequences of the current situation with the COVID-19 pandemic as a result of excise taxation, it is possible to expand the list of excisable goods, based on the need to preserve the health of the nation and other social values. Possible options for expanding the list of excisable goods with the definition of the purpose of tax collection and the expected social effect are presented. The possible positive and negative consequences of the introduction of excise tax on soft drinks and foods with high level of sugar content, as well as the stages of reasonable implementation of the excise tax on sugar-containing products and beverages are presented. The need to take into account and assess the social effect or harm in assessing the formation of financial flows of budgets, as the level and quality of life and human development affects its efficiency and hence the structure and volume of consumption and, accordingly, the budget revenue is noted. The need to develop legal requirements for producers to compensate for the social damage caused to the health of the population, to work on production recipes to reduce sugar content, reduce the size of packages, organize educational work with the population and more is emphasised.

Romenska, K. M. (2021). Formation of budget flows based on the results of excise taxation in Ukraine. *Economic analysis*, 31 (3), 90-96.

**DOI:** <https://doi.org/10.35774/econa2021.03.090>

**Keywords:** excise taxation; budget, budget flows; budget process; fiscal function; social effect.

## Вступ

Податкові надходження є важливими інструментами фінансово-податкової політики держави та необхідними складовими фінансових відносин у суспільстві, а розвиток соціально-економічної та культурної сфер держави неминуче супроводжується перетвореннями в податковій системі. Одним з непрямих податків серед податків, що почали застосовувались на ранніх етапах зародження оподаткування є акцизний податок, відмінною особливістю якого є те, що акцизом оподатковуються певні товари, які вважаються шкідливими, або асоціюються з негативними побічними явищами (тютюнові вироби та алкоголь, споживання яких соціально небажане, бензин та пальне, споживання яких пов'язане із забрудненням атмосфери). Крім того, акциз стягується з товарів, які не вважаються предметами першої необхідності та за які покупець згоден платити більше за їх собівартість. Список підакцизних товарів, залежно від економічної ситуації в країні, може змінюватись. В Україні акцизний податок є загальнодержавним податком, що наповнює державний бюджет України та місцеві бюджети України і є достатньо вагомим джерелом надходжень. До переліку оподатковуваних акцизами належить достатньо обмежений перелік товарів. Визначення ставок акцизів є вирішальним інструментом податкової політики держави у боротьбі з тіньовим виробництвом та реалізацією підакцизної продукції. Крім того, акцизний податок є засібом обмеження споживання підакцизних товарів, за допомогою якого можна впливати на структуру споживання. Таким чином акцизи є одним із способів регулювання економічних та соціальних процесів у державі. Саме тому оцінюючи формування фінансових потоків бюджетів варто також враховувати й оцінювати людський потенціал, оскільки рівень та якість життя та розвитку людини впливає на її працездатність а також структуру та обсяги споживання, а отже – на наповнення бюджету надходженнями.

Розвиток акцизного оподаткування в Україні з урахуванням стану інституційного середовища, зарубіжного досвіду та міжнародних вимог досліджується у наукових працях авторів Іванова Ю. Б. [6], Кізими А. Я., Крисоватого А. І. [8], Качули С. В. [1], Лисяк Л. В. [2], Пасічного М. Д. [4], Чугунова І. Я. [9], Щирого Г. Л. [1; 2]. З огляду на двоїстість функцій акцизного податку, що підкреслюється вченими, подальшого розвитку потребує дослідження як фіскального так і регулюючого аспекту акцизного оподаткування. Значний фіскальний потенціал акцизного податку та його роль у регулюванні процесів виробництва

та споживання є необхідними інструментами для удосконалення управління фінансовими потоками бюджету.

## Мета статті

Метою дослідження є виявлення напрямів спрямування фінансових потоків до державного бюджету України та місцевих бюджетів України за результатами акцизного оподаткування, розширення переліку підакцизних товарів, виходячи з необхідності збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей в умовах ліквідації небажаних наслідків поточної ситуації із пандемією COVID-19.

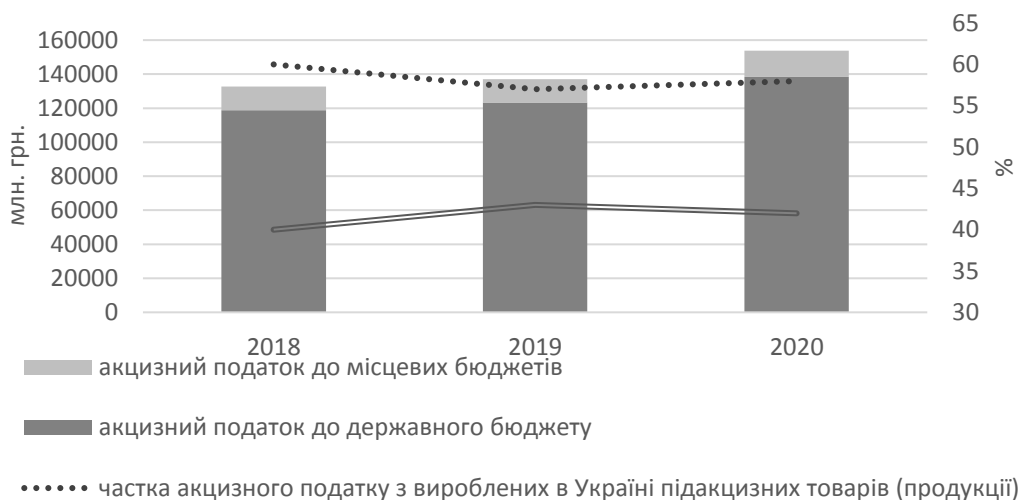
## Виклад основного матеріалу дослідження

Як непрямий податок акцизний податок є одним з важливих джерел доходів бюджету, ефективніших в фіскальному аспекті, оскільки оподатковують споживання, яке в свою чергу є більш стабільною і негнучкою величиною, ніж прибутки. Від сплати такого податку важко ухилитись і досить легко контролювати його сплату. Платники податку, об'єкти, база оподаткування а також підакцизні товари та ставки акцизного податку в Україні визначені у статтях 212-215 Податкового Кодексу України [5]. Обсяги надходжень акцизного податку представлено на рис. 1.

Дані, представлені на рис. 1 свідчать про зростання обсягів надходжень від акцизного податку до державного бюджету України з 118,9 млрд. грн. до 138,3 млрд. грн. на 19,4 млрд. або на 16%, до місцевих бюджетів України – з 13,8 млрд. грн до 15,5 млрд. грн., що складає 1,7 млрд.грн. або 12%. У загальному обсязі надходжень від акцизного податку частка акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) коливається від 57% до 60% і є більшою ніж частка акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що складає від 40 до 43%. Таким чином, обсяги надходжень акцизного податку свідчать про попит на підакцизні товари (продукцію) внутрішнього ринку.

З іншого боку структура споживання у різних верств населення суттєво відрізняється, тому принцип справедливого оподаткування може бути реалізований через диференційований підхід до встановлення непрямих податків на окремі товари, роботи та послуги. Однак тут є певні обмеження: встановлення більш високих податків тільки на так звані товари не першої необхідності й розкоші звужує сферу непрямого оподаткування і скорочує надходження доходів до бюджету. І навпаки, навіть невисокий рівень непрямого оподаткування товарів повсякденного попиту забезпечує державі

сталі й значні доходи, бо сталим і значним у масштабах суспільства є таке споживання.



**Рис. 1. Обсяги надходжень акцизного податку до державного бюджету України та місцевих бюджетів у 2018-2020 рр. [7]**

Отже, за допомогою введення/скасування акцизного податку можна впливати на структуру споживання товарів, робіт і послуг. Такий інструмент управління фінансовими потоками бюджету є доречним і зручним в умовах постійних та неминучих змін економічного та соціального середовища. Так, в умовах поточної ситуації із пандемією COVID-19 та для подальшої ліквідації її небажаних наслідків постає необхідність спрямування фінансових потоків на охорону здоров'я, підтримку заходів до формування здорового способу життя тощо. Одним із таких заходів, що обґрунтований не лише фіскальними інтересами уряду, а необхідністю оздоровлення населення є акцизний податок на алкогольну, тютюнову продукцію, азартні ігри.

Виходячи зі світової практики, важливим заходом для здорової нації є введення акцизного податку на цукоровмісні безалкогольні напої, цукор в чистому вигляді і продукти харчування з високим вмістом цукру [3]. Проте, незважаючи загальноприйняте визнання надмірного споживання цукру шкідливим, впровадження акцизного податку на цукор, цукоровмісні напої та продукти харчування є суперечливим питанням. Прихильники протилежного погляду вважають такий інструмент оподаткування неефективним для оздоровлення та таким, що призведе до зворотнього ефекту й негативних наслідків для багатьох галузей: спаду виробництва, скорочення робочих місць і безробіття, зростання цін, зниження купівельної спроможності. Крім того подібні заходи можуть дати мультиплікативний ефект на суміжні галузі і

сфери, оскільки крім виробників, в галузі задіяні підприємства-дистриб'ютери цукоровмісних напоїв і продуктів харчування. При цьому така податкова схема має бути достатньо обґрунтованою для упередження дискримінації між виробниками цукоровмісних напоїв і продуктів харчування та інших продуктів, надмірне споживання яких також вважається шкідливим для здоров'я, такі як сіль, трансжири, консерванти тощо. Також можливими є негативні наслідки для малого бізнесу, оскільки введення акцизного податку призведе до монополізації ринку безалкогольних напоїв та продуктів харчування з високим вмістом цукру (табл. 1).

З огляду на переваги та недоліки впровадження акцизного податку на цукор перед прийняттям будь-якого політичного рішення необхідно досліджувати проблему споживання безалкогольних напоїв та продуктів харчування з високим вмістом цукру. Для цього доцільно поетапно впроваджувати наступні кроки (рис. 2).

Якщо рішення про впровадження акцизного податку на сахаровмісну продукцію та напої буде одґрунтованим, підкріпленим статистикою та необхідними розрахунками, то це дійсно призведе до оздоровлення нації, поповнення бюджету, а не до знищення індустрії. Крім акцизного податку на цукор світовий досвід свідчить про можливі варіанти розширення переліку підакцизних товарів виходячи зі збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей.

**Таблиця 1. Можливі наслідки введення акцизного податку на безалкогольні напої та продукти харчування з високим вмістом цукру [3]**

Позитивні +	Негативні -
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Залежність економіки від здоров'я нації</li> <li>– Створення умов для здорового способу життя населення</li> <li>– Подолання наслідків пандемії COVID-19</li> <li>– Зниження зайвої ваги у населення</li> <li>– Зниження захворюваності населення</li> <li>– Покращення самопочуття, працездатності населення</li> <li>– Збільшення тривалості життя населення</li> <li>– Зростання податкових надходжень бюджету</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Спад виробництва і дистрибуції</li> <li>– Скорочення робочих місць і безробіття</li> <li>– Монополізація ринку</li> <li>– Зростання цін</li> <li>– Зниження купівельної спроможності</li> <li>– Втрата привабливості для інвесторів</li> <li>– Відсутність підтримки з боку держави в період пандемії</li> <li>– Збільшення випадків контрабанди та контрафакту</li> </ul>



**Рис. 2. Етапи обґрунтованого впровадження акцизного податку на цукоровмісну продукцію та напої (складено автором)**

В табл. 2 представлено такий перелік стягування податків, що практикується у різних країнах світу з

визначенням мети стягнення податку та соціального ефекту, що очікується [10].

**Таблиця 2. Види акцизних податків для розширення переліку підакцизних товарів виходячи зі збереження здоров'я нації та інших соціальних цінностей**

Вид податку	Мета і призначення	Ефект
Податок на м'ясо	Передбачається, що скорочення споживання м'яса та м'ясної продукції сприятиме оздоровленню нації та скороченню викидів в атмосферу та позитивно вплине на екологію	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Покращення здоров'я населення</li> <li>– Зменшення захворюваності</li> <li>– Скорочення викидів в атмосферу</li> <li>– Покращення екологічного стану</li> </ul>
Податок на жири, трансжири, олію, пальмову олію, консерванти тощо	Введення податку пояснюється шкодою, заподіяною здоров'ю через торгівлю виробниками та реалізацією шкідливої їжі	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Забезпечення безпеки харчових продуктів</li> <li>– Зменшення захворюваності і смертності</li> </ul>
Податок на продукти, що сприяють зростанню випадків ожиріння та зайвої ваги	Встановлення податку передбачає перешкодити нездоровому харчуванню та компенсувати економічні витрати внаслідок ожиріння та надмірної ваги а також зменшити споживання продуктів, які пов'язані з ожирінням та надмірною вагою	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Зменшення кількості людей, що страждають ожирінням та надмірною вагою</li> <li>– Зменшення захворюваності і смертності внаслідок ожиріння та надмірної ваги</li> </ul>
Податок на викиди вуглекислого газу у повітря	Податок на викиди вуглекислого та інших парникових газів в атмосферу, необхідних для виробництва товарів і послуг, що завдає шкоди навколишньому середовищу та здоров'ю людей	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Зменшення захворюваності і смертності</li> <li>– Зменшення викидів у повітря</li> <li>– Упереджування випадків зміни клімату</li> </ul>

Таким чином, поряд з фіскальною функцією усі види акцизного податку супутньо виконують соціальну функцію та сприяють зростанню соціальної ефективності внаслідок формування та спрямування бюджетних потоків. Найбільш складною задачею є оцінити бюджетні втрати і обчислити соціальний ефект. Якщо органи державної влади та місцевого самоврядування проводитимуть оцінку бюджетних витрат та ефектів, за допомогою акцизного податку з'явиться можливість вирівняти граничні бюджетні доходи й видатки та граничні соціальні ефекти.

Крім того, закріплення законодавчих вимог до виробників та реалізаторів підакцизних товарів (продукції) компенсувати соціальні втрати сприятиме зменшенню шкідливості для населення, адже виробник сплачує за негрошовий зовнішній ефект або шкоду, який він створив. Це також ефективно зменшить кількість виробленого продукту, повернувши економіку до здорової рівноваги. Виправданим буде впровадження акцизного податку, якщо додаткові надходження до бюджету від акцизного податку переважать або дорівнюватимуть сумарним втратам в економіці:

зниженню надходжень до бюджетів від ПДВ, податку на прибуток і ПДФО. Для цього необхідно спрогнозувати очікуваний економічний ефект від поповнення і втрати бюджету.

#### Висновки та перспективи подальших розвідок

Удосконалення формування бюджетних потоків за результатами акцизного оподаткування доцільно проводити, враховуючи зміни економічного й соціального середовища. Оскільки за допомогою введення/скасування акцизного податку органи державної влади та місцевого самоврядування можуть впливати на структуру споживання товарів (продукції), такий інструмент управління фінансовими потоками бюджету є доречним в умовах подолання небажаних наслідків, зумовлених пандемією COVID-19 та іншими подіями. За результатами акцизного оподаткування органи державної влади та місцевого самоврядування є спроможними впливати на споживання товарів (продукції), що завдають шкоди здоров'ю населення та споживання природних ресурсів, що завдає шкоди екології. Шляхом справляння податків відбувається

компенсація завданої шкоди і органи державної влади та місцевого самоврядування мають змогу реалізовувати надані їм повноваження із якісного забезпечення населення суспільними благами й послугами. Разом з тим рішення про впровадження

або скасування певного виду акцизного податку як вхідного фінансового потоку бюджету має бути достатньо обгрунтованим, щоб призвести до поповнення бюджету та зростання не лише фіскального, але й соціального ефекту.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 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.
2. Лисяк Л. В., Щирий Г. Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні. *Економічний вісник університету*. 2018. Вип. 36(1). С. 229-236.
3. Министерство здравоохранения республики Казахстан: В Казахстане наблюдается тенденция роста потребления сахаросодержащих напитков. URL: <https://www.gov.kz/memleket/entities/dsm/press/news/details/v-kazahstane-nablyudaetsya-tendenciya-rosta-potrebleniya-saharosoderzhashchih-napitkov?lang=ru>.
4. Пасичний М. Д. Податкова політика країн ОЕСР. *Світ фінансів*. 2018. Вип. 1. С. 127-138.
5. Податковий кодекс України. Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
6. Регулятивний потенціал податкової системи України: монографія / за заг. ред. д.е.н., проф. Ю. Б. Іванова. Харків : ХНЕУ, 2009. 422 с.
7. Статистичний збірник: «Бюджет України 2020». URL: <https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik>.
8. Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України: монографія/ Під ред. А. І. Крисоватого. Тернопіль: Вектор, 2012. 356 с.
9. Чугунов І. Я., Жукевич О. М. Непряме оподаткування в системі регулювання. *Економічний часопис*. XXI. 2014. № 1-2(1). С. 61-64.
10. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD): Consumption Tax Trends 2020. VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/152def2d-en/index.html?itemId=/content/publication/152def2d-en>.

### REFERENCES

1. Kachula, S. V., & Shhirij, G. L. (2020). Administruvannja akciznogo opodatkuwannja v Ukraini: sutnist' ta perspektivi rozvitku. *Derzhava ta regiony* [Administration of excise taxation in Ukraine: essence and prospects of development. State and regions] Series: Economics and Entrepreneurship. 3(114), 89-96 [in Ukrainian].
2. Lisjak, L. V., & Shhirij, G. L. (2018). Akcizne opodatkuwannja u sistemi neprjamogo opodatkuwannja v Ukraini. *Ekonomichnij visnik universitetu* [Excise taxation in the system of indirect taxation in Ukraine. Economic Bulletin of the University], 36 (1), 229-236 [in Ukrainian].
3. Ministry of Health of the Republic of Kazakhstan (2021). V Kazahstane nabljudajetsja tendencija rosta potrebleniya saharosoderzhashchih napitkov [There is a tendency to increase the consumption of sugar-containing drinks in Kazakhstan], Kazakhstan. Retrieved from: <https://www.gov.kz/memleket/entities/dsm/press/news/details/v-kazahstane-nablyudaetsya-tendenciya-rosta-potrebleniya-saharosoderzhashchih-napitkov?lang=ru>.
4. Pasichnij, M. D. (2018). Podatkova politika krain OESR. *Svit finansiv* [Tax policy of OECD countries. The world of finance], 1, 127-138 [in Ukrainian].
5. Verkhovna Rada of Ukraine (2010). Podatkovij kodeks Ukraini. Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 №2755-VI [Tax Code of Ukraine. The law of Ukraine from December, 02, 2010 №2755-VI]. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> [in Ukrainian].
6. Ivanov, Ju. B. (2009). *Reguljativnij potencial podatkovoi sistemy Ukrainy* [Regulatory potential of the tax system of Ukraine]. Kharkiv, KHNEU. 422 p [in Ukrainian].
7. Ministry of Finance of Ukraine (2021). *Bjudzhet Ukraini: statistichnij zbirnik* [Budget of Ukraine: statistical digest], Kyiv, MFU, 298. Retrieved from: <https://mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik> [in Ukrainian].
8. Krisovatij, A. I. (2012). *Strategichni orientiri formuvannja i realizacii fiskal'noi politiki Ukraini* [Strategic guidelines for the formation and implementation of fiscal policy of Ukraine]. Ternopil: Vektor [in Ukrainian].
9. Chugunov, I. Ja., & Zhukevich, O. M. (2014). Neprjame opodatkuwannja v sistemi reguljuvannja. *Economic magazine* XXI. 1-2(1), 61-64 [in Ukrainian].
10. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD): Consumption Tax Trends 2020. VAT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. Retrieved from: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/152def2d-en/index.html?itemId=/content/publication/152def2d-en>.