

Міністерство освіти і науки України
Університет митної справи та фінансів

Факультет управління
Кафедра публічного управління та митного адміністрування

Дипломна робота магістра

на тему: Удосконалення контролю підакцизних товарів як основи
економічної безпеки держави

Виконала: студент групи ПУ22 – 1зм
Спеціальність 281 "Публічне управління та
адміністрування"
Цис В. Д.

Керівник: к.держ.упр., доцент, Ковальов В. Г.

Рецензент: _____
(місце роботи)

(посада)

(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Цис В.Д. Удосконалення контролю підакцизних товарів як основи економічної безпеки держави.

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування». Університет митної справи та фінансів, Дніпро, 2024.

Метою магістерської роботи є дослідження теоретичних засад та практичних особливостей контролю за підакцизними товарами для надання рекомендацій з удосконалення чинної практики як основи економічної безпеки держави.

У роботі надано характеристику сутності та змісту системи економічної безпеки, розглянуто особливості контролю за підакцизними товарами, що ввозяться на митну територію України та визначено місце митного та податкового контролю у системі забезпечення економічної безпеки національної економіки. Проведено моніторинг структури зовнішньоекономічних операцій з підакцизною продукцією та динаміки надходжень акцизного податку до бюджету України, здійснено аналіз обсягів незаконного ввезення спирту та алкогольної продукції і надано оцінку масштабу ринку нелегального тютюну та тютюнових виробів в Україні. Визначені шляхи запобігання порушенню митних правил при переміщенні через митний кордон алкогольної продукції. Систематизовано проблеми контролю сплати акцизного податку та обігу тютюнових виробів на території України та надано практичні рекомендації з їх вирішення.

Ключові слова: економічна безпека, підакцизні товари, акцизний податок, нелегальна продукція, митна політика, податкова політика.

SUMMARY

Tsis V.D. Improving the control of excisable goods as the basis of economic security of the state.

Graduate work for obtaining an educational degree by a Master's degree in specialty 281 "Public Administration". University of Customs and Finance, Dnipro, 2024.

The purpose of the master's thesis is to study the theoretical foundations and practical features of control over excisable goods to provide recommendations for improving current practice in the context of ensuring the economic security of the state.

The work investigates the essence and content of the economic security system, considers the peculiarities of control over excisable goods imported into the customs territory of Ukraine and determines the place of customs and tax control in the system of ensuring the economic security of the national economy. The author monitors the structure of foreign economic operations with excisable goods and the dynamics of excise tax revenues to the budget of Ukraine, analyzes the volume of illegal imports of alcohol and assesses the scale of the market for illegal tobacco and tobacco products in Ukraine. Ways to prevent violations of customs rules when moving alcoholic beverages across the customs border are identified. The problems of controlling the payment of excise tax and the circulation of tobacco products in Ukraine are systematized and practical recommendations for their solution are provided.

Keywords: economic security, excisable goods, excise tax, illegal products, customs policy, tax policy.

Список публікацій здобувача

1. Цис В.Д. Вдосконалення методів боротьби з контрабандою. Економіко-правові та управлінські-технологічні виміри сьогодення: молодіжний погляд: матер. міжнар. наук. - практ. конф. (м.Дніпро, листопад 2023). Дніпро: УМСФ, 2023.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ	4
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ	9
1.1. Система економічної безпеки: сутність та складові	9
1.2. Особливості контролю за підакцизними товарами, що ввозяться на митну територію України	15
1.3. Місце митного та податкового контролю у системі забезпечення економічної безпеки національної економіки	24
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНА РЕАЛІЗАЦІЯ ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ ПРОТЯГОМ 2019 – 2023 РОКІВ	31
2.1. Моніторинг структури зовнішньоекономічних операцій з підакцизною продукцією та динаміки надходжень акцизного податку до бюджету України	31
2.2. Аналіз обсягів незаконного ввезення та обігу спирту та алкогольної продукції	42
2.3. Масштаб ринку нелегального тютюну та тютюнових виробів в Україні	50
РОЗДІЛ 3. ПРОПОЗИЦІЇ З ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ	60
3.1. Шляхи запобігання порушенню митних правил при переміщенні через митний кордон алкогольної продукції	60
3.2. Проблеми контролю сплати акцизного податку та обігу тютюнових виробів на території України та рекомендації з їх вирішення	69
ВИСНОВКИ	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
ДОДАТКИ	87

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВВП	Валовий внутрішній продукт
ПКУ	Податковий кодекс України
МКУ	Митний кодекс України
ДМС	Державна митна служба
ДПС	Державна податкова служба
Декларація	Форма декларації акцизного податку
ПДВ	Податок на додану вартість
ККУ	Кримінальний Кодекс України
БЕБ	Бюро економічної безпеки України
ЄС	Європейський Союз
УКЗЕД	Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
ТСК	Тимчасова слідча комісія Верховної Ради з економічної безпеки
ЕЦП	Електронний цифровий апідпис
ТВЕН	Тютюновмісні вироби для електричного нагрівання

ВСТУП

Сьогодні ми живемо у світі, де кожна держава намагається контролювати переміщення підакцизних товарів через свої кордони та обіг на власній території, і Україна не є винятком. Здійснення такого контролю передбачає наявність певного механізму його здійснення, у тому числі суб'єктів та об'єктів цього регулювання та окремих правових норм, що регулюють відносини у цій сфері. Товарообіг алкогольної продукції, тютюнових виробів, пального та автомобільного транспорту є не лише значним сегментом усього споживчого ринку, обсяги надходжень від їх оподаткування є вагомим джерелом наповнення державного бюджету України, на рівні 5,3%. У зв'язку з цим, держава має особливий інтерес до таких товарів, що проявляється через діяльність фіскальних та правоохоронних органів влади, які контролюють правильність нарахування та сплати акцизного податку, збору який стягується з певних високоліквідних товарів масового попиту. Зокрема це стосується спирту, алкогольної продукції, тютюну та тютюнових виробів.

Останніми роками ринок підакцизних товарів перебуває під дією негативних факторів, пов'язаних здебільшого з високим рівнем криміналізації та тінізації. Так, можливість отримання прибутку, від реалізації необлікованої підакцизної продукції, у короткі строки привертає увагу не тільки окремих правопорушників, а й організованих злочинних угруповань. Як наслідок, більше третини алкоголю, що збувається в Україні, виготовлено чи завезено незаконно — без ліцензій та дозволів, без сплати мита, акцизів та податків. Те ж стосується й кожної п'ятої пачки цигарок та кожного десятого літра пального. В той же час, в мережі Інтернет можна знайти сотні пропозицій придбання фальсифікованої підакцизної продукції: нелегальні веб-сайти зі збуту незаконно виготовленого спирту, лікєро-горілкової продукції, тютюнових виробів, в тому числі, в соціальних мережах Telegram і Facebook. Боротьба з таким явищем не має обмежуватися блокуванням підозрілих цифрових ресурсів, потрібно виявляти й затримувати причетних до такої діяльності людей та притягувати до відповідальності вигодонабувачів. На фоні економічної кризи в Україні,

спричиненої віськовою агресією росії, загострюється та актуалізується проблема протидії тінізації ринку підакцизних товарів, як складової національної безпеки в економічній сфері. На сьогодні, без зміни законодавчого поля, яке містить низку прогалин, що призводить до уникнення оподаткування підакцизних товарів, посилення кримінальної відповідальності за незаконне переміщення та реалізацію підакцизних товарів та перезавантаження таких органів, як Державна митна і податкова служби та Бюро економічної безпеки, ситуацію докорінно змінити не вдасться.

Проблемам забезпечення економічної безпеки як функції митних та податкових органів, а також особливостей контролю за переміщенням та обігом підакцизних товарів приділяють увагу наступні вчені: Л. І. Кийда, В. Б. Кривіцький, М. Матвеев, В. Лебедченко, Г. Гайдай, В. Б. Кривіцький, К. А. Матвійчук, В. Мирончук, М. Матвеев, Н. Голомша, В. О. Огородник, В. М. Панасюк, О. В. Птащенко, О. Клак, О. Трубіцина, О. В. Панасюк, Є. О. Рядінський, Г. Б. Січиокно, С. Г. Суворова, О. М. Кульганік, А. С. Тертична, О.Є. Найденко та ін. Проте деякі питання, пов'язані з даною проблематикою, вимагають додаткового аналізу та уточнення, особливо щодо заходів з подолання тінізації ринку підакцизних товарів.

Метою магістерської роботи є дослідження теоретичних засад та практичних особливостей контролю за підакцизними товарами для надання рекомендацій з удосконалення чинної практики як основи економічної безпеки держави.

На основі зазначеної мети, можемо сформульовано наступні завдання:

- охарактеризувати сутність та зміст системи економічної безпеки;
- розглянути особливості контролю за підакцизними товарами, що ввозяться на митну територію України;
- визначити місце митного та податкового контролю у системі забезпечення економічної безпеки національної економіки;
- провести моніторинг структури зовнішньоекономічних операцій з підакцизною продукцією та динаміки надходжень акцизного податку до

бюджету України;

- здійснити аналіз обсягів незаконного ввезення і обігу спирту та алкогольної продукції;
- надати оцінку масштабу ринку нелегального тютюну та тютюнових виробів в Україні;
- визначити шляхи запобігання порушенню митних правил при переміщенні через митний кордон алкогольної продукції;
- систематизувати проблеми контролю сплати акцизного податку та обігу тютюнових виробів на території України та надати практичні рекомендації з їх вирішення.

Об'єктом роботи є митний та податковий контроль підакцизних товарів.

Предметом – удосконалення процедур контролю підакцизних товарів як основи економічної безпеки держави.

Методологія дослідження передбачає застосування різноманітних загальнонаукових підходів. До них входять теоретичний аналіз, емпіричний і системний аналіз, економічний, статистичний та порівняльний аналіз, факторно-логічний аналіз, графічний метод для візуалізації результатів, системний підхід та узагальнення для формулювання висновків дослідження.

Теоретичну і методологічну базу дослідження склало законодавство України, постанови Кабінету Міністрів України та наказах Державної митної служби України, аналітичні звіти Міністерства фінансів України, Рахункової палати та Бюро економічної безпеки України, звіти Державної служби статистики та Асоціації виробників тютюну України. Також використовується вітчизняна та зарубіжна література з питань митної та податкової справи.

Практичне значення одержаних результатів даної кваліфікаційної роботи полягає в тому, що отримані результати дослідження корисними для членів Комітету Верховної Ради України з питань фінансів податкової та митної політики, в якості бази для подальшого вдосконалення нормативно - правової бази, яка регламентує контроль за підакцизними товарами. Отримані, в ході дослідження проблем з акцизним оподаткуванням та обігом незаконної

підакцизної продукції, висновки можуть лягти в основу удосконалення роботи митних органів, уповноважених на здійснення контролю за підакцизними товарами та податкових органів, які адмініструють оподаткування підакцизних товарів.

Наукова новизна одержаних результатів. За результатами дослідження сформульовано та обґрунтовано низку нових теоретичних положень, висновків та пропозицій: дістали подальшого розвитку проблема впливу збільшення ставок акцизних податків на зменшення обсягів легального імпорту підакцизних товарів та шляхів їх нелегального переміщення через кордон України поза митним контролем; надано практичні рекомендації для фіскальних та правоохоронних органів з удосконалення з процедур контролю за переміщенням підакцизних товарів; вперше вказано на необхідність заборони передачі конфіскованих підакцизних товарів на зберігання порушнику до розгляду справи судом та надання уповноваженому органу, по контролю за підакцизною продукцією, інформацію про кількість виробничих ліній та зразків продукції з кожної виробничої лінії.

Апробація результатів дипломної роботи. Результати кваліфікаційної роботи магістра пройшли апробацію на Міжнародній науково-практичній конференції «Економіко-правові та управлінсько-технологічні виміри сьогодення: молодіжний погляд» від 03 листопада 2023 року, Університет митної справи та фінансів, м. Дніпро.

Логіка проведеного дослідження зумовила структуру роботи: вступ, три розділи (вісім підрозділів), висновки, загальний обсяг яких складає 80 сторінок. Список використаних джерел містить 50 найменування, в тому числі 3 іноземною мовою. В роботі вміщено 33 рисунків та 10 таблиць, положення основного тексту доповнює матеріал, викладений в 5 додатках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

1.1. Система економічної безпеки: сутність та складові

Вивчення визначень поняття економічної безпеки, наведених у публікаціях вітчизняних та зарубіжних вчених, свідчить про різноманітність його трактування. Це пояснюється тим, що категорія економічної безпеки порівняно недавно стала повноцінним об'єктом вивчення управлінської науки. Проте розвиток досліджень у цьому напрямі був досить інтенсивним, про що свідчить низка фундаментальних наукових праць. Для з'ясування змісту поняття «економічна безпека держави» звернемося до загальнонаукових методів розробки та уточнення понять, першоджерел та думок вчених, які трактують сутність та складові цього поняття [38, с. 207].

В сучасній науковій періодиці натрапляємо на різні тлумачення поняття «економічна безпека» (рис.1.1). Проаналізувавши існуючі підходи до визначення економічної безпеки держави, зазначимо, що економічна безпека держави – це стан економіки держави, для забезпечення якого створюються стійкі та науково обґрунтовані методи нейтралізації негативного впливу внутрішніх і зовнішніх факторів. загроз, виникають необхідні умови для сталого соціально-економічного розвитку держави, захисту національно-економічних інтересів та добробуту громадян.

Економічна безпека – це свого роду забезпечення в довгостроковій перспективі таких систем показників як: 1. Економічна незалежність (фінансова, сировинно-ресурсна, інноваційна тощо); 2. Економічна стабільність (рівень розвитку, що гарантує відчуття безпеки сьогодні та в майбутньому); 3. Економічний розвиток (інноваційно-інвестиційна активність, реструктуризація, фінансове оздоровлення) [38, с. 208].

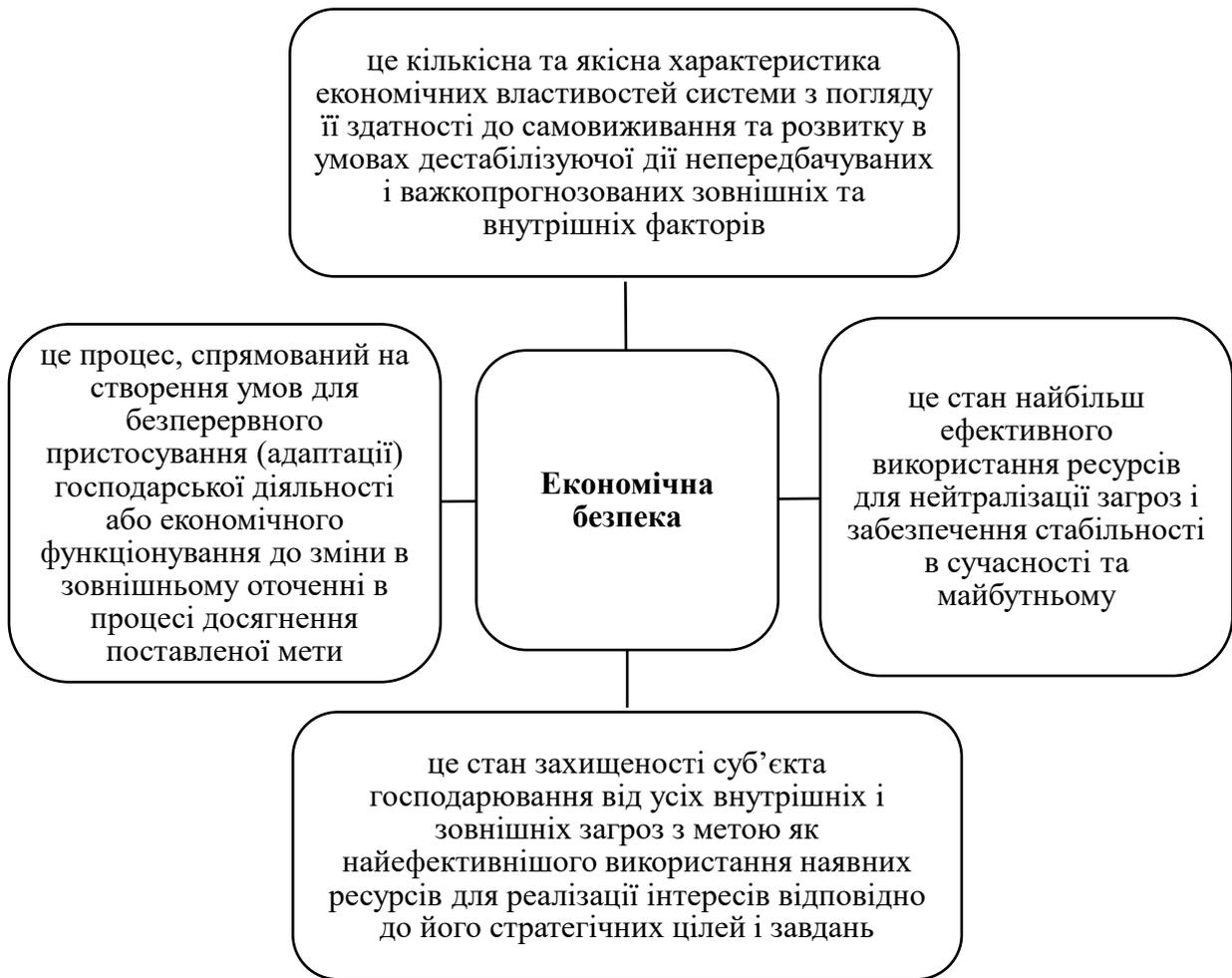


Рис. 1.1. Поняття «економічна безпека» [38]

Такий підхід до тлумачення сутності економічної безпеки (країни, регіону, підприємства) відображає її основне функціональне значення – збереження економічної незалежності та досягнутого рівня, а також підвищення конкурентоспроможності та розширення можливостей для подальшого розвитку. Економічну безпеку слід розглядати не тільки як стан захищеності національних інтересів, а й як наявність і можливість використання інструментів впливу на економічні процеси для забезпечення процвітання в довгостроковій перспективі. Такий стратегічний підхід, на думку автора, є обов'язковим, оскільки важливі лише дії уряду, спрямовані на довгострокову безпеку.

Для досягнення найвищого рівня економічної безпеки необхідно створити максимальну захищеність основних функціональних компонентів. Функціональними складовими економічної безпеки країни є сукупність її основних напрямів, які суттєво відрізняються один від одного.

Усі елементи економічної безпеки взаємно впливають і обумовлюють один одного. Буває, що країна має величезний потенціал, але через постійні міжусобиці, брак правового простору, слабкість державної влади вона втрачає імпульси для саморозвитку, і як наслідок, втрачає стабільність. І навпаки, країна, в межах якої чітко визначені права власності, є гарантії активного підприємництва, захищених прав і свобод особи, навіть з невеликим виробничим потенціалом, не втрачає економічної самостійності і знаходить своє місце на міжнародній арені [18, с.149]. Отже, якщо економічну безпеку розглядати як систему, то логічно виокремити її об'єкти та суб'єкти та завдання (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Суб'єкти, об'єкти та завдання економічної безпеки держави [20]

Серед теоретичних аспектів економічної безпеки вагоме місце посідає класифікація її складових елементів. Науковці виділяють такі складові елементи економічної безпеки: внутрішні складові економічної безпеки: сировинно-ресурсна, енергетична, фінансова, воєнно-економічна, технологічна,

продовольча, соціальна, демографічна, екологічна; зовнішньоекономічна безпека: експортна та імпортна.

Складовими економічної безпеки країни згідно з «Методикою розрахунку рівня економічної безпеки України», затвердженою Міністерством економіки України, є: макроекономічна, фінансова, зовнішньоекономічна, інвестиційна, науково-технологічна, енергетична, виробнича, демографічна, соціальна, продовольча безпека (рис.1.3).

Складові економічної безпеки держави	Макроекономічна безпека — це стан економіки, при якому досягається збалансованість макроекономічних відтворювальних пропорцій.
	Фінансова безпека — це такий стан бюджетної, грошово-кредитної, банківської, валютної системи та фінансових ринків, який характеризується збалансованістю, стійкістю до внутрішніх і зовнішніх негативних загроз, здатністю забезпечити ефективне функціонування національної економічної системи та економічне зростання.
	Зовнішньоекономічна безпека — це такий стан відповідності зовнішньоекономічної діяльності національним економічним інтересам, який забезпечує мінімізацію збитків держави від дії негативних зовнішніх економічних чинників і створення сприятливих умов розвитку економіки завдяки її активній участі у світовому розподілі праці.
	Інвестиційна безпека — це такий рівень національних та іноземних інвестицій (за умови їхнього оптимального співвідношення), який здатний забезпечити довгострокову позитивну економічну динаміку, якщо є належний рівень фінансування науково-технічної сфери, створено інноваційну інфраструктуру та адекватні інноваційні механізми.
	Соціальна безпека — це такий стан розвитку держави, при якому вона здатна забезпечити гідний і якісний рівень життя населення незалежно від впливу внутрішніх і зовнішніх загроз.
	Науково-технологічна безпека — це такий стан науково-технологічного та виробничого потенціалу держави, який дає змогу забезпечити належне функціонування національної економіки, достатнє для досягнення та підтримки конкурентоздатності вітчизняної продукції, а також гарантування державної незалежності за рахунок власних інтелектуальних і технологічних ресурсів.
	Енергетична безпека — це такий стан економіки, який забезпечує захищеність національних інтересів у енергетичній сфері від наявних і потенційних загроз внутрішнього та зовнішнього характеру, дає змогу задовольняти реальні потреби в паливно-енергетичних ресурсах для забезпечення життєдіяльності населення та надійного функціонування національної економіки в режимах звичайного, надзвичайного та воєнного стану.
	Демографічна безпека — це такий стан захищеності держави, суспільства та ринку праці від демографічних загроз, при якому забезпечується розвиток України з урахуванням сукупності збалансованих демографічних інтересів держави, суспільства й особистості відповідно до конституційних прав громадян України.
	Продовольча безпека — це такий рівень продовольчого забезпечення населення, який гарантує соціально-економічну та політичну стабільність у суспільстві, стійкий та якісний розвиток нації, сім'ї, особи, а також сталий економічний розвиток держави.

Рис. 1.3. Складові економічної безпеки держави [16]

Економічну безпеку необхідно розглядати як базову складову національної безпеки, її фундамент і матеріальну основу і, разом з тим, як взаємопов'язану систему певних рівнів (табл. 1.1). Це означає, що стан національної безпеки держави залежить від життєздатності економіки, її ефективності, мобільності, конкурентоспроможності [17, с.137].

Таблиця 1.1

Рівні економічної безпеки України [15]

Рівні економічної безпеки	Складові елементи
Національний	Приватний: індивідуальний; корпоративний;
	Локальний: галузевий; регіональний;
	Державний
Міжнародний	Регіональний
	Глобальний

Загрози економічній безпеці модифікуються залежно від стану та рівня розвитку економічної системи, причому для кожного окремого стану вони відрізняються за характером та рівнем вираженості. Внутрішні та зовнішні загрози зумовлюють недостатній рівень економічної стабільності, а отже, і зниження рівня економічної безпеки нашої держави. Зовнішні загрози включають наступне [17, с.138]:

- нестабільність національної валюти, що виникає під час нестабільної ситуації в економіці, під час кризи;
- скорочення іноземних інвестицій;
- нестабільні умови зовнішньої торгівлі;
- великий зовнішній борг, який є тягарем для нашої країни і гнітюче впливає на розвиток економіки;
- залежність стану у сфері стабільності енергопостачання.

Основними внутрішніми загрозами є: невелика частка інноваційної продукції; неефективне державне регулювання економіки, тобто невідповідність цілям економічного зростання; низька конкурентоспроможність продукції; корупція; низький рівень життя більшості населення внаслідок нерівномірного розвитку територій, поширення безробіття, впливу світової фінансової кризи

тощо; втеча капіталу за кордон також є фактором, який має певний вплив на економічну безпеку [34, с.232].

Структурні дисбаланси слід розглядати як потенційну загрозу економічному суверенітету України. Адже Україна успадкувала надзвичайно енергоємну промислову галузь, структура якої за роки незалежності не могла бути суттєво змінена. Більше того, в умовах глобалізації вирішальне значення має регулююча функція міжнародних організацій. Звужується сфера державного контролю за рахунок впровадження новітніх технологій та систем електронного зв'язку, розвитку світових комунікаційних мереж.

Отже, опираючись на власні ресурси та сили, на ефект об'єднаної праці народу, Україна повинна реалізувати свій шанс стати великою конкурентоспроможною політичною нацією з європейським рівнем економіки, як і безпеки загалом. Можна наголосити, що сьогодні головними проблемами забезпечення економічної безпеки нашої країни є [34, с.233]:

- втрата інвестиційної привабливості нашої держави;
- загострення економічної кризи в Україні в умовах збройної агресії з боку Російської Федерації;
- збільшення тінізації економічної діяльності;
- зростання корупції;
- погіршення добробуту населення та зростання рівня безробіття;
- різке падіння реального валового внутрішнього продукту (далі – ВВП).

Враховуючи суперечності та інтеграційні тенденції, особливе місце займає проблема економічної безпеки держави як основи забезпечення її суверенітету, конкурентоспроможності, обороноздатності, підтримки соціальної злагоди в суспільстві, органічного входження країни у світове господарство. Слід зазначити, що відсутність єдиного розуміння сутності економічної безпеки та визначення її складових як у науковій літературі, так і в нормативно-правовій базі породжує низку суперечностей та визначає актуальність подальших наукових розробок у цьому напрямі.

1.2. Особливості контролю за підакцизними товарами, що ввозяться на митну територію України

Одним із основних важелів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності будь – якого підприємства є митна політика. Оскільки митна політика як складова державної економічної політики має бути логічною, стабільною та реалізовуватись на основі законодавчих та нормативно – правових актів, одним з ключових його аспектів є митне оподаткування. На території України регулювання та функціонування державної політики у сфері митного оформлення реалізує Податкова та Митна служба України. Під час реалізації своїх повноважень зазначені органи спираються на положення Податкового (ПКУ – далі) [24] та Митного (МКУ – далі) кодексів України [19].

Відповідно до ст. 289 МКУ [17] встановлено перелік операцій, що обов’язково підлягають митному оподаткуванню (рис.1.4).

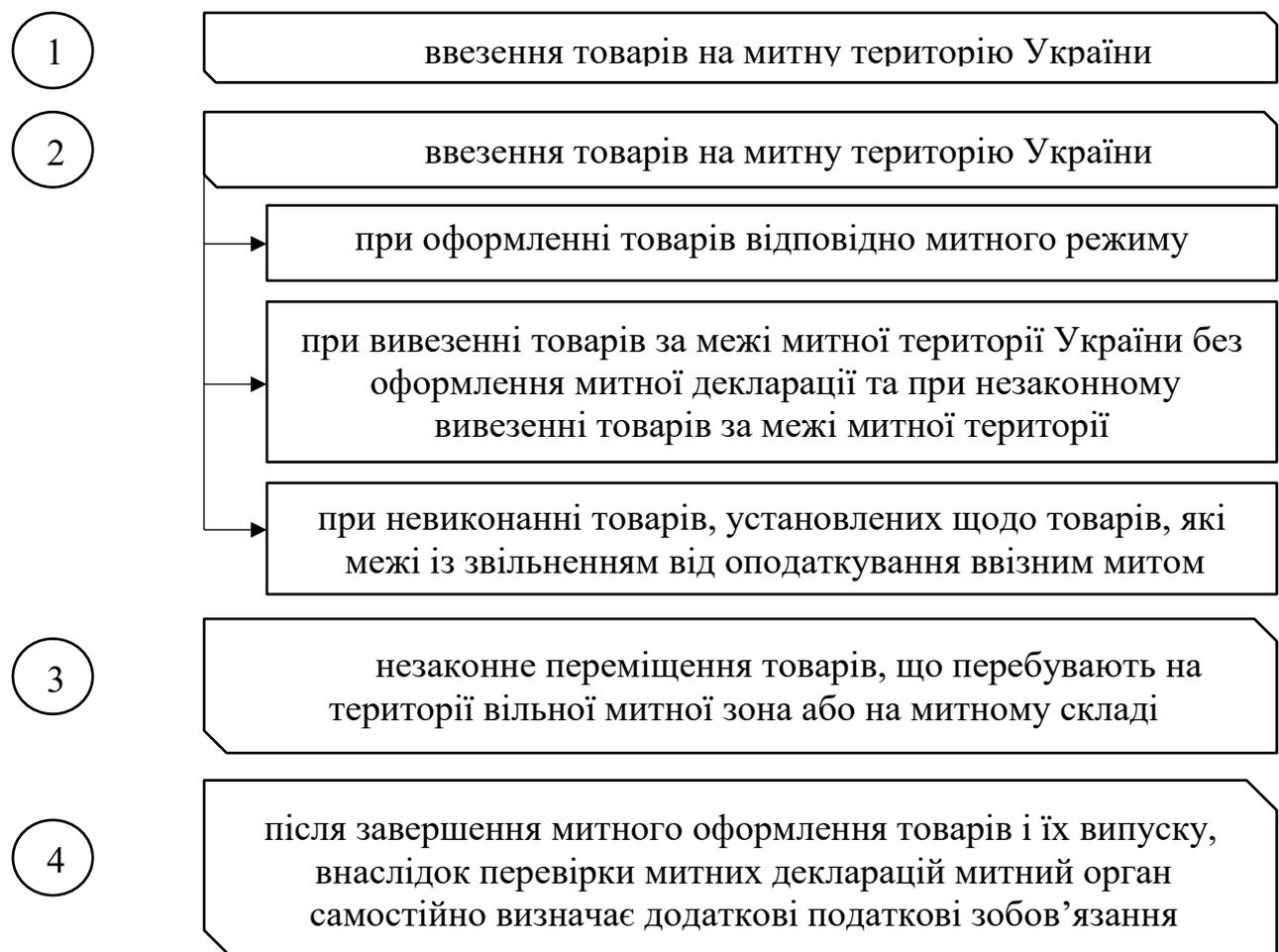


Рис. 1.4. Операції, які обов’язково підлягають митному оподаткуванню [19]

Статтею 4 МКУ регламентовано низку податків, які обов'язково сплачуються під час переміщення через митний кордон України та контроль за стягненням яких покладено на митні органи [19]. Перелік таких платежів представлено на рис.1.5.

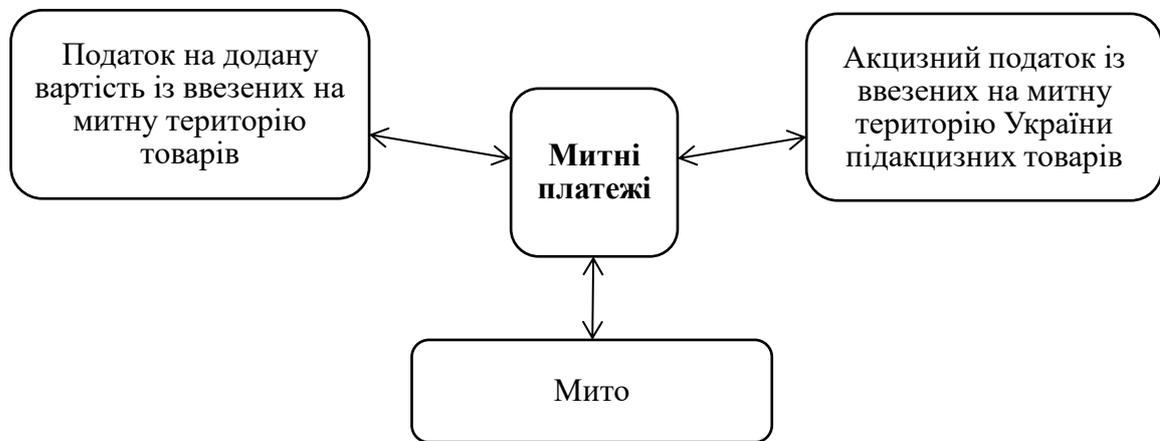


Рис. 1.5. Митні платежі [19]

Перший податок, що нараховується на митну вартість, – це мито. Його регулює Митний кодекс України, зокрема його IX Розділ. Мито це загальнодержавний непрямий податок, який сплачується із товарів, що перетинають митний кордон України. Об'єктами оподаткування є операції, пов'язані з підакцизними товарами, які перетнули митний кордон України. У сфері акцизного оподаткування існують певні преференції стосовно об'єкту оподаткування, які стимулюють вітчизняні підприємства [19]. Наприклад, застосовуються преференції для зниження загальної вартості на певні необхідні види підакцизних товарів, таких як автомобілі для інвалідів. Це може стимулювати підприємства до імпорту чи ремонту таких автомобілів, або просто зменшувати ціну для людей з обмеженими можливостями.

Як і при митному оподаткуванні, так і при акцизному, використовуються адвалорні, специфічні та комбіновані ставки, які визначаються залежно від типу товару та його особливостей. Ставки встановлені в статті 215 ПКУ, за винятком тютюнових виробів, які включені в перехідні положення. Оскільки рівень податкового навантаження періодично змінюється, державною владою прийнято рішення зафіксувати їх рівень на кілька років. Діючі ставки були запроваджені на

період з 1 січня 2019 року по 31 грудня 2024 року. В 2025 році планується їх повторний огляд та включення до ПКУ [24]. Отже, на сьогоднішній день законодавством визначено чотири основні види мита, які мають конкретні характеристики, що визначають їх особливості та сферу застосування (рис. 1.6).

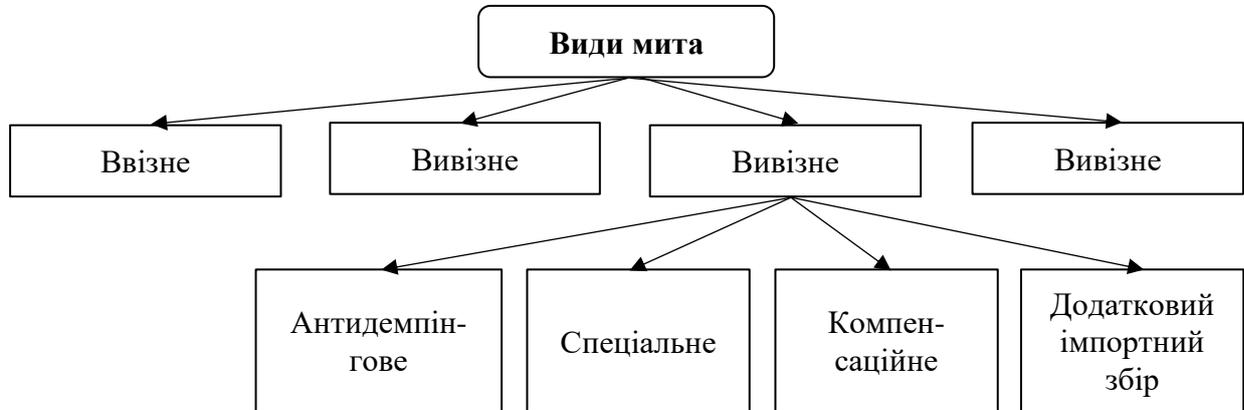


Рис. 1.6. Види мита [24]

Також в Митному кодексі України визначені особливі види мита (див. рис. 1.6), які застосовуються до товарів у випадках, визначених відповідними підзаконними актами, що також регулюють митну сферу. Не менш важливими є платники податків, які визначені відповідно до статті 276 Митного кодексу України та об'єднані в шість загальних груп. Кожна з цих груп відповідає певним особливостям формування об'єкта оподаткування, які також визначені в статті 277 Митного кодексу України (рис. 1.7).

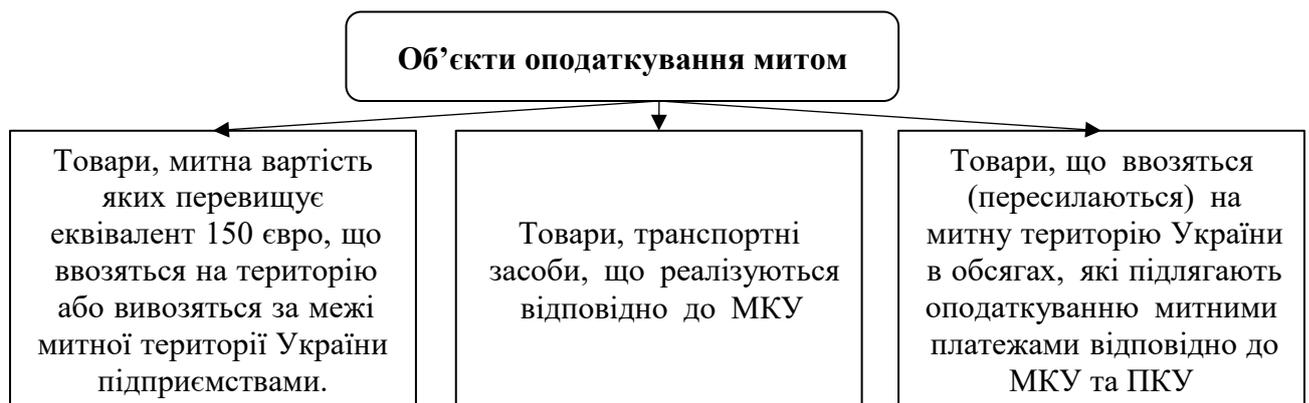


Рис. 1.7. Об'єкти митного оподаткування [19]

Як видно до об'єктів оподаткування митом законодавство відносить товари, що перетинають митний кордон України. На основі цього формується

база оподаткування та встановлюються відповідні ставки. Для митного оподаткування використовують адвалорні, специфічні та комбіновані (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Вид ставки мита відповідно до бази оподаткування [24]

База оподаткування	Вид ставки
Митна вартість товарів	Адвалорна
Кількість товарів в одиницях виміру, встановлених законом	Специфічна
База оподаткування товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України в міжнародних поштових та експрес-відправленнях	Комбінована
База оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами	

Особливе місце в державній митній політиці займає акцизний податок, платниками якого є особи, постійні представництва, що провадять експорт та імпорт підакцизних та несуть безпосередню відповідальність за недотримання законодавства. При розрахунку акцизного податку також важливо мати інформацію про перелік підакцизних товарів, який зазначено в статті 215 ПКУ (рис. 1.8) [24].



Рис. 1.8. Підакцизні товари [24]

З рисунку 1.8 видно, що підакцизні товари включають п'ять категорій на сьогодні. Законодавством встановлена оптимальна кількість таких товарів. Оплата акцизу здійснюється при поданні митної декларації. Таким чином, при

перетині кордону відразу сплачується вся сума податків. Однак у випадку порушення правил оформлення такі товари взагалі не допускаються до митного оформлення. Це сприяє відсіюванню товарів, які не відповідають нормам українського законодавства. До підакцизних товарів в загальному відносять товари, що негативно впливають на здоров'я людини та екологію. Використання акцизного податку у митній політиці спрямоване на зменшення обігу шкідливих товарів. Залежно від виду ставок визначаються різні бази оподаткування. Для адвалорної ставки базою є максимальна роздрібна ціна на імпортований товар. У випадку обчислення податку за специфічними ставками для підакцизних товарів базою є їхній об'єм, вага чи інші натуральні показники [24].

Ліцензію на імпорт/експорт алкоголю та тютюну може отримати суб'єкт господарювання будь якої форми власності. Імпорт алкогольних напоїв включає в себе покупку українськими суб'єктами господарювання в іноземних суб'єктів товарів з ввезенням або без ввезення цих товарів на територію України [16, с.234]. Експорт алкогольних напоїв включає в себе продаж даних товарів українськими суб'єктами господарювання іноземним суб'єктам з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, у тому числі і реекспорт (раніше імпортованих на територію України) товарів (рис.1.9).

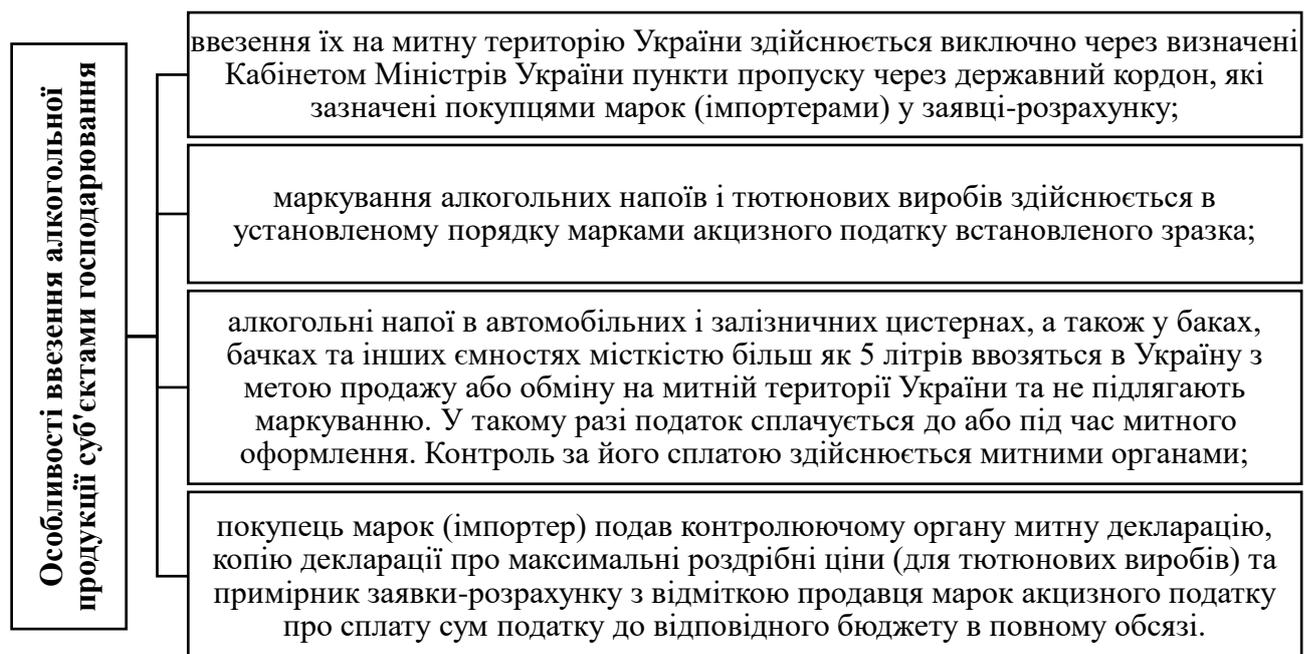


Рис. 1.9. Особливості ввезення алкогольної продукції та тютюнових виробів суб'єктами господарювання [16]

У разі ввезення покупцем марок (імпортером) на територію України за договором (контрактом) на постачання алкогольних напоїв та тютюнових виробів кількома партіями, у такій угоді центральний орган виконавчої влади, що здійснює державний податкової та митної політики робить відмітки про суму акцизного податку із зазначенням дати видачі. Строк отримання марок акцизного податку за кожним договором визначається власниками марок за погодженням з продавцем марок залежно від обсягу імпортованого товару, але становить не більше п'яти робочих днів з дня подання документів для отримання марок акцизного податку, зазначених у статті 226 ПКУ [24].

Для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що ввозяться на митну територію України придбані акцизні марки (Додаток Б) покупці марок передають іноземним суб'єктам господарювання. Пункт 219.1 статті 219 Податкового кодексу України встановлює правила для транзитного перевезення алкогольних напоїв та тютюнових виробів через митну територію України [24].

Забороняється ввезення на митну територію України, або ж забороняється оформлення алкогольної продукції, якщо допущено порушення порядку маркування імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів та/або неповної сплати податку товари. Контроль за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати до бюджету податку на ввезені на митну територію України підакцизні товари (продукцію) під час митного оформлення здійснюють контролюючі органи. Акцизний податок з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації (ст. 222 Податкового кодексу України). У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації [24]. Податкові ставки на підакцизні товари наведені в Додатку В.

Окрім цього Податковий кодекс України затверджує порядок отримання імпортером марок акцизного податку, для цього імпортер алкогольної продукції імпортер повинен подати продавцю таких марок заяву – фактуру за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує

формування та реалізує державну фінансову політику, платіжні документи, що підтверджують оплату марок та сплати податку до відповідного бюджету. Форма декларації акцизного податку (далі – Декларація), Порядок її заповнення та подання затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 14 зі змінами та доповненнями [29]. Форма декларації передбачає декларування лише маркованої продукції, що ввозиться на митну територію України (Додаток Г). Тобто відображення імпортером, які не підлягають маркуванню марками акцизного податку, в декларації акцизного податку не передбачено.

Варто зауважити, що обіг алкогольної та тютюнової продукції регулюється двома основними органами – це Державна податкова служба та Державна митна служба України. Зазначені контролюючі органи державної в рамках реалізації державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, здійснюють повноваження наведені на рис. 1.10.

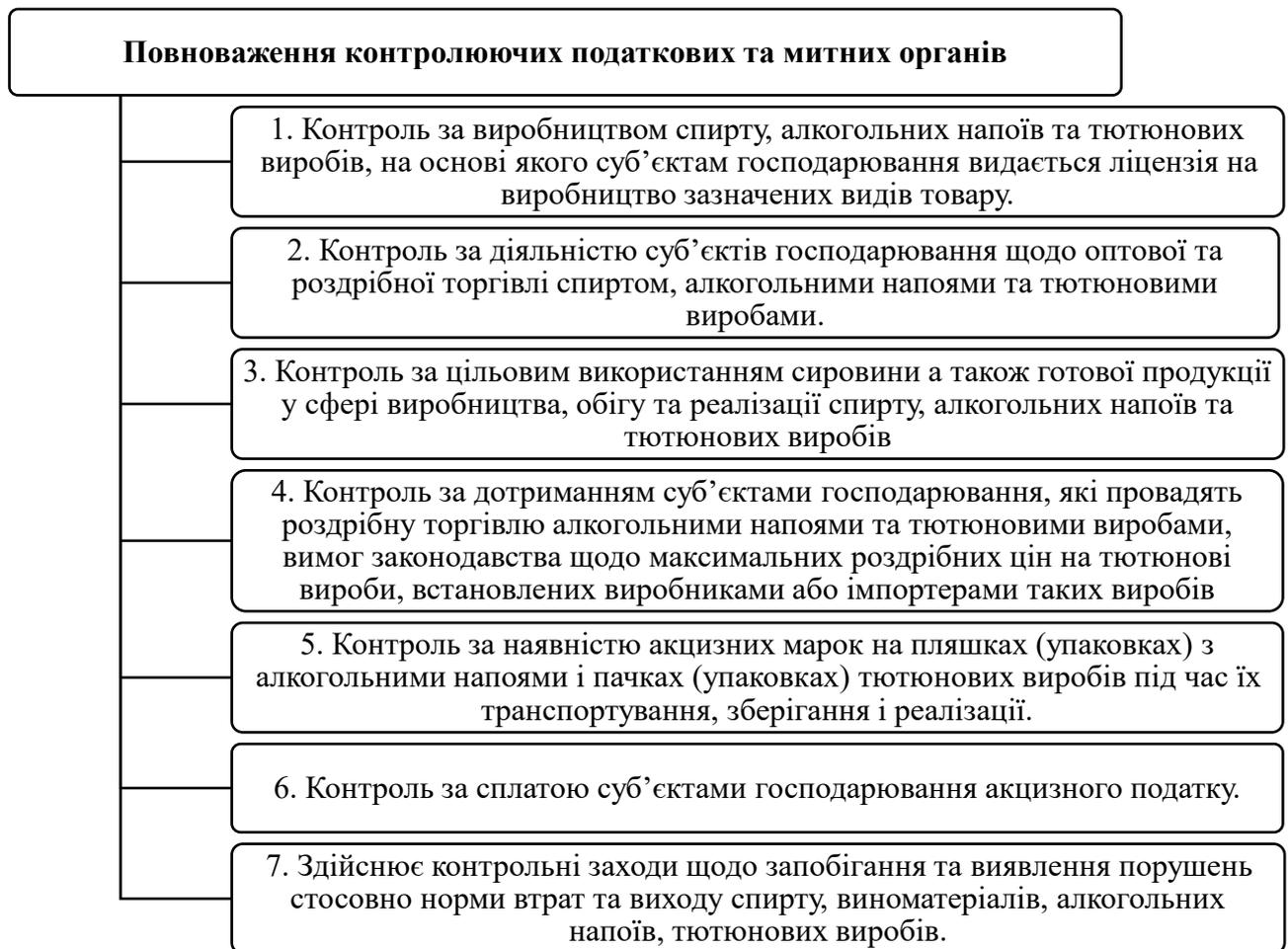


Рис. 1.10. Повноваження контролюючих органів податкових та митних органів

Окрім мита та акцизу, у митній політиці використовується податок на додану вартість (далі – ПДВ), регулювання якого також прописане в Податковому кодексі України. Це непрямий податок, що нараховується та сплачується згідно з нормами Розділу V ПКУ [24]. Важливою деталлю у формуванні бази оподаткування для акцизу є те, що до митної вартості додаються нарахування з ПДВ. Таким чином, загальна формула бази оподаткування акцизу має вигляд (1.1):

$$(\text{Митна вартість} + \text{Митна вартість}) * 20\% (\text{ПДВ}) \quad (1.1)$$

Платниками податку на додану вартість є особи, які ввозять товари на митну територію України та вивозять їх у обсягах, що підлягають оподаткуванню, і несуть відповідальність за сплату цього податку. Крім того, на них покладається обов'язок дотримуватися вимог митного режиму, які можуть передбачати повне або часткове умовне звільнення від оподаткування. Об'єктом оподаткування для ПДВ також є послуги, пов'язані з ввезенням (вивезенням) товарів (послуг) на митну територію. Базу оподаткування цих об'єктів можна розділити на дві частини: до першої належать товари та послуги для підприємств, а до другої - товари, які перевозяться фізичними особами (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

База оподаткування ПДВ [25]

Об'єкт оподаткування	База оподаткування
Товари, що ввозяться на митну територію України	Узгоджена (договірна) вартість цих послуг, що стягується відповідно до закону та включає всі відповідні податки та збори (без ПДВ).
Послуги, які постачаються нерезидентами на митній території України	Після вирахування відповідного мита та акцизного податку договірна (контрактна) вартість цих товарів не опускається нижче їх митної вартості.

Загалом база оподаткування диференціюється в залежності від форми власності платника – юридичної чи фізичної особи, його резидентства чи нерезидентства, а також від еквівалентної суми або обсягу товарів, які перевозяться через митний кордон України. Також існує розподіл відсоткових ставок ПДВ, які різняться відповідно до виду операцій (табл. 1.4).

Ставки ПДВ [25]

Ставка	Операції
20% (осн.)	Всі інші ввезені на митну територію України товари (крім тих, що не оподатковуються, звільнені від оподаткування та оподатковуються за іншими ставками прописаними ПКУ)
7%	Товари, дозволені для використання в клінічних випробуваннях, лікарські засоби та медичне обладнання, дозволені до виробництва та використання в Україні та зареєстровані в Державному реєстрі, що ввозяться на кордон країни.
4%	Ввезення на митну територію України сільськогосподарських товарів, які кодуються згідно з УКТ ЗЕД (за класифікацією ПКУ), крім дій із ввезення продуктів на митну територію України, передбачених статтею 197 Податкового кодексу України.
0%	Вивезення товарів в митних режимах експорту, реекспорту, безмитної торгівлі, вільної митної зони. Постачання товарів для заправки та забезпечення морських, повітряних, космічних суден, військового транспорту. Постачання товарів, визначених ст.195 ПКУ.

Резюмуючи вищевказане можна зазначити, що важливим аспектом забезпечення стійкості національної економіки є забезпечення митного контролю нарахування та сплати податків, зокрема: мито, акциз та податок на додану вартість. Особлива увага під час митно - тарифного регулювання приділяється акцизному податку – непрямому збору з певних товарів масового вжитку (алкогольна продукція, тютюнові вироби, рідини для електронних сигарет, пальне, автомобілі легкові та електрична енергія).

Зазначений збір за алкогольні напої та тютюнові вироби сплачується шляхом придбання акцизних марок. Для отримання такого маркування імпортеру необхідно подати продавцю таких марок заяву – фактуру за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, платіжні документи, що підтверджують оплату марок та сплати податку до відповідного бюджету. Контроль за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати до бюджету акцизного податку на ввезені на митну територію України підакцизні товари (продукцію) під час митного оформлення здійснюють Державна митна та податкова служби України.

1.3. Місце митного та податкового контролю у системі забезпечення економічної безпеки національної економіки

Головне завдання митних органів – зниження загроз, наявних у сфері міжнародної торгівлі та зовнішньоекономічної діяльності. До зовнішніх загроз відносять: залежність економіки країни від імпорту, надмірну відкритість економіки, переважання експорту ресурсів над експортом високотехнологічної продукції; до внутрішніх – створення умов для формування залежностей (фінансової, технологічної, продовольчої тощо) від іноземних держав, корупцію державного апарату, напружену криміналістичну ситуацію внаслідок масових порушень митних правил як представниками бізнес-структур, так і фізичними особами. Відповідно, ключовим напрямком діяльності Державної митної служби у сфері забезпечення економічної безпеки України – розвиток системи митного контролю як найдієвішого інструменту, що забезпечує повне дотримання встановленого порядку транскордонного механізму обігу товарів і транспортних засобів у рамках єдиного державного механізму реагування на загрози національній безпеці, а також подальше вдосконалення правоохоронної діяльності митних органів.

Митний кодекс України надає наступну характеристику поняття митний контроль: «комплекс заходів, що здійснюються для забезпечення додержання норм Митного кодексу, законів та інших нормативно-правових актів з питань державної митної справи, міжнародних договорів України, укладених у порядку, встановленому законом» [19]. Стаття 336 Митного кодексу України зазначає, що митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими митних органів шляхом [19]:

1. Митний контроль (контроль товарів, контроль комерційних транспортних засобів, контроль ручної поклажі та багажу, особистий контроль);
2. Подання запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав щодо встановлення достовірності документів, представлених Державною митною службою України;

3. Розрахунок товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України;
4. Огляд територій і приміщень проміжних складів, митних складів, зон безмитної торгівлі, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю;
5. Перевірка поданих до органів влади документів та відомостей про квитанції та збори при перевезенні товарів і транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;
6. Перевірка обліку товарів, що переміщуються через митний кордон та/або під митним контролем;
7. Проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти складання та сплати митних платежів.

Тому митна безпека як складова економічної безпеки країни — це система ефективних правових, політичних, економічних та інших заходів країни та суспільства щодо захисту інтересів країни у зовнішньоекономічній сфері.

Митна безпека — це стан захищеності національних інтересів України в митній галузі, що дозволяє в різних зовнішніх і внутрішніх умовах, незалежно від загроз, забезпечити: переміщення через митний кордон товарів і транспортних засобів; здійснення митного регулювання щодо встановлення та стягнення податків і зборів; застосування процедур митного контролю та митного оформлення із застосуванням заходів нетарифного та митно-тарифного регулювання; здійснення заходів щодо протидії порушенням митних правил, а також виконання інших завдань, покладених на митні органи задля ефективного функціонування митної справи [41].

Основною метою митної безпеки можна вважати досягнення певного рівня надійності та ефективності митної системи за рахунок продуктивного функціонування митних органів. Етапи та складові митної безпеки держави розглянемо на рис. 1.11.

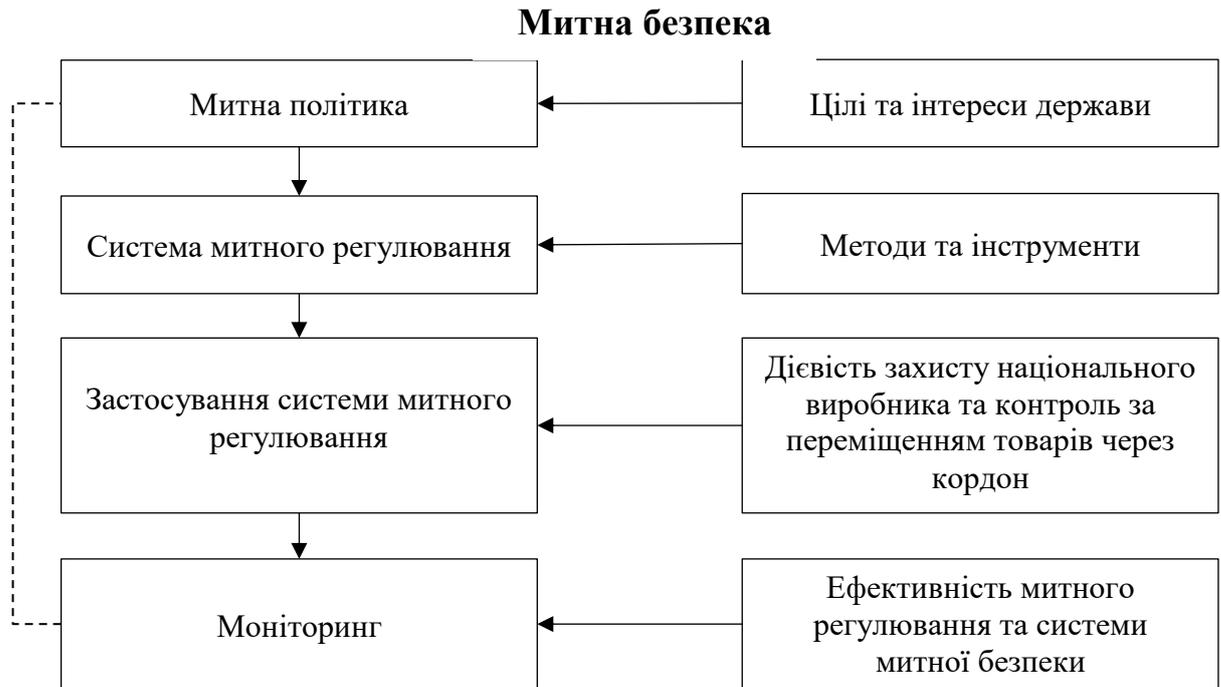


Рис. 1.11. Етапи та складові митної безпеки держави [41]

Тому митна безпека є невід’ємною частиною системи економічної безпеки, яка відіграє важливу роль у захисті національних економічних інтересів у сфері зовнішньоекономічної діяльності. У цьому контексті митна безпека, як невід’ємна частина економічної безпеки, потребує її забезпечення на державному рівні та передбачає системні дії щодо налагодження механізму, що забезпечує спрямованість на досягнення конкретних цілей.

Можна виділити такі етапи реалізації митної безпеки: формування та затвердження митної політики у сфері митної безпеки; формування системи митного регулювання у поєднанні з економічними інтересами та цілями держави, що впливає на визначення орієнтирів митного регулювання; застосування обраних заходів щодо методів регулювання та контролю до товарів, що переміщуються через кордон; моніторинг системи митного регулювання [1, с. 127].

Для виконання своїх функцій у рамках митної політики державою формується система принципів і напрямів діяльності щодо забезпечення своїх інтересів і безпеки, створюються засоби впливу на відповідні групи суспільних

відносин і специфічний інститут, що визначається поняттям «митна справа», до якого частиною 1 статті 7 Митного Кодексу України віднесено [19]:

- порядок і умови переміщення товарів через митний кордон України;
- здійснення митного контролю та митного оформлення;
- застосування механізмів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності;
- справляння митних платежів;
- ведення митної статистики;
- обмін митною інформацією;
- ведення Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- запобігання та боротьбу з порушеннями митних правил.

Оскільки статтею 11 Митного кодексу України передбачено, що безпосереднє здійснення митної справи покладено на митні органи, то вони і є головним суб'єктом забезпечення митної безпеки, а найважливішим інструментом з питань митної справи у забезпечення економічної безпеки являється митний контроль. Таким чином, митний контроль, будучи одним з основних інструментів діяльності митних органів, відіграє важливу роль у забезпеченні економічної безпеки. Це гарантує захист економічних інтересів країни. За допомогою митного контролю створюються умови, що сприяють безпеці та прискоренню зовнішнього митно-економічного обороту, ведеться боротьба з порушенням митних правил [19].

Останнім часом зростає роль та вплив митної системи на стан національної економіки. Передусім мова йде про: контроль за експортно-імпортними операціями, спрямований на підтримку важливих для України пріоритетів та захист вітчизняного виробника, боротьбу з протиправною (тіньовою) економічною діяльністю, протидію неконтрольованому відпливу національних матеріальних, фінансових, інтелектуальних, інформаційних та інших ресурсів.

Основні напрями досягнення митної безпеки наведені на рис. 1.12.

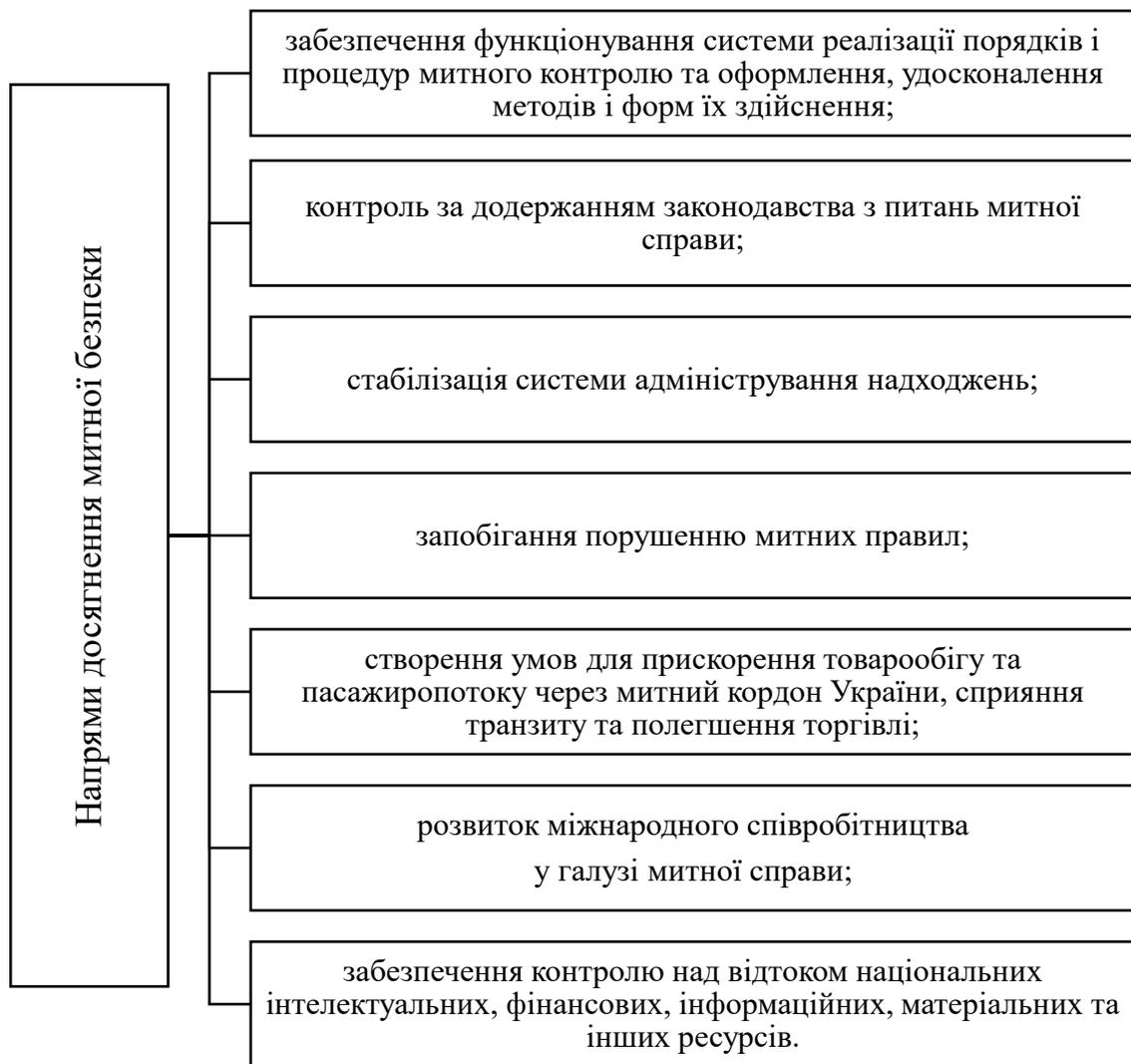


Рис. 1.12. Напрями досягнення митної безпеки [19]

Всі ці завдання повинні вирішуватись, насамперед, засобами митного контролю, тарифного та нетарифного митного регулювання. Через це, формування і проведення відповідної економічної політики в системі забезпечення митної безпеки і впровадження механізмів блокування та усунення факторів, що підривають усталеність митної системи, є актуальною проблемою державної політики у сфері митної справи. Для своєчасного виявлення загроз у сфері зовнішньоекономічної безпеки держави потрібно використовувати індикатори, що відображають ступінь захищеності національних товаровиробників та рівень бар'єрів для експортної діяльності.

Особливо актуальною для національної безпеки та економіки є проблема з незаконним переміщенням товарів, особливо підакцизної групи, через митний кордон, оскільки через надмірне заватаження митних та правоохоронних органів

наслідок кризи спричиненої повномасштабного вторгнення росії, виходу низки великих іноземних компаній з ринку України та введення обмежень на вільний відпуск алкогольної та тютюнової продукції сприяло інтенсифікації діяльності по ввезенню незаконних товарів поза пунктами митного контролю та без сплати податків. Протиправне транспортування, зокрема пересилання поштою, багажем, посильним чи іншим способом, підакцизних товарів через кордон України поза зоною митного контролю розглядається як контрабанда ч.1 ст.201 Кримінального Кодексу України (ККУ – далі) [15, с. 139]. Структурні елементи контрабанди систематизовано на рис. 1.13.

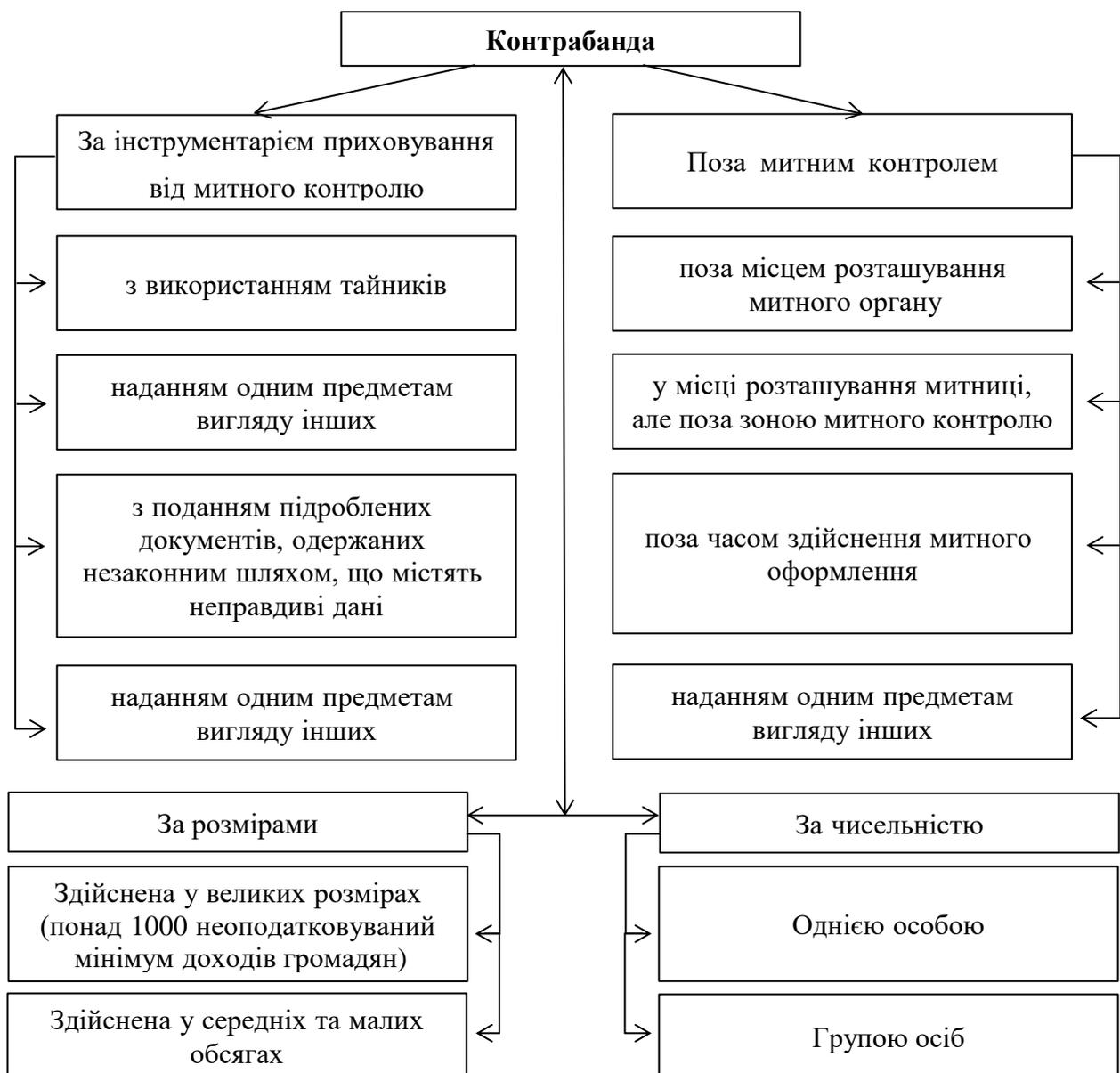


Рис. 1.13. Структурні елементи контрабанда з урахуванням особливостей дій її здійснення [15]

Приховування контрабанди – це умисна дія злочинця, що полягає у перешкодженні встановлення об'єктивної істини про незаконне переміщення через кордон шляхом приховування, знищення, маскуванню або фальсифікації слідів контрабанди і контрабандиста, спрямованої на повне або часткове ухилення винуватого від кримінальної відповідальності. Для зберігання та реалізації контрабандних підакцизних товарів комерційні структури використовують порожні склади на підприємствах [41].

При визначенні вартості предмета контрабанди необхідно виходити з нормативних актів про ціни і ціноутворення на відповідні предмети. При вчиненні контрабанди шляхом фальсифікації митних та інших документів можна виділити найбільш розповсюджені: сліди підробки митних документів шляхом підчистки, дописки, травлення, заміни частин документів; сліди підробки відтисків печаток і штампів [39, с. 137].

Формами діяльності Податкової служби у сфері обігу підакцизних товарів є: ведення належного обліку платників акцизного податку; інформаційно - аналітичне забезпечення діяльності правоохоронних органів України, створення аналітичних баз, які відслідковували б обіг підакцизних товарів на території України, використання інформаційних баз даних Митної служби України при імпорті підакцизних товарів; повна документальна перевірка фінансово-господарської діяльності, пов'язаної з обігом підакцизних товарів платників податків, яка включає всі методи досягнення мети перевірки; викриття правопорушень правоохоронними органами України та притягнення до юридичної відповідальності фізичних і юридичних осіб, які не зареєстровані як платники акцизного податку й здійснюють діяльність у сфері незаконного обігу підакцизних товарів [47, с. 42].

Отже, митний та податковий контроль в контексті забезпечення економічної безпеки призначений для формування ефективних моделей управління ризиками, пов'язаними з виробництвом, обігом та переміщенням підакцизних товарів, та запровадження суворої відповідальності за порушення митного та податкового законодавства як суб'єктів зовнішньоекономічної і підприємницької діяльності, так і самими працівниками контролюючих органів.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНА РЕАЛІЗАЦІЯ ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ ПРОТЯГОМ 2019 – 2023 РОКІВ

2.1. Моніторинг структури зовнішньоекономічних операцій з підакцизною продукцією та динаміки надходжень акцизного податку до бюджету України

Операції, що здійснюються при зовнішньоекономічній торгівлі країни, мають значну роль для економіки будь-якої держави. Засобом контролю та регулювання зовнішньоекономічної діяльності України є податкова та митна політика, метою яких є створення сприятливих умов для формування позитивного сальдо зовнішньої торгівлі, залучення іноземних інвестицій, стимулювання конкуренції, усунення монополізму у сфері зовнішньоекономічної діяльності. В сучасних умовах відбулось спрощення митних формальностей стосовно імпорту автотранспортних засобів та пального, оскільки ведення бойових дій вимагає безперервного постачання цих товарів. Одночасно з цим відбувається посилення митного контролю за переміщенням алкогольної продукції та тютюнових виробів. Подібні заходи спричинені зростанням обсягів незаконного ввезення підакцизних товарів на митну територію України. Зазначені тенденції є критичними для економічної безпеки, оскільки від обсягів надходження акцизних зборів значною мірою залежить наповнення державного бюджету.

За останні роки ринок алкогольних напоїв Україні зазнав суттєвих змін у світлі нових політичних та економічних реалій. Природа, стратегія і тип цих змін відрізняються в різних галузях і категоріях. З початком повномасштабної збройної агресії росії, вітчизняні експортери докорінно змінили ринки збуту, імпортери – країни – постачальники. Також, падіння доходів населення значно впливає як на обсяг ввезеної продукції, так і на її вид. Динаміка імпорту

алкогольних напоїв та подана на рис. 2.1.

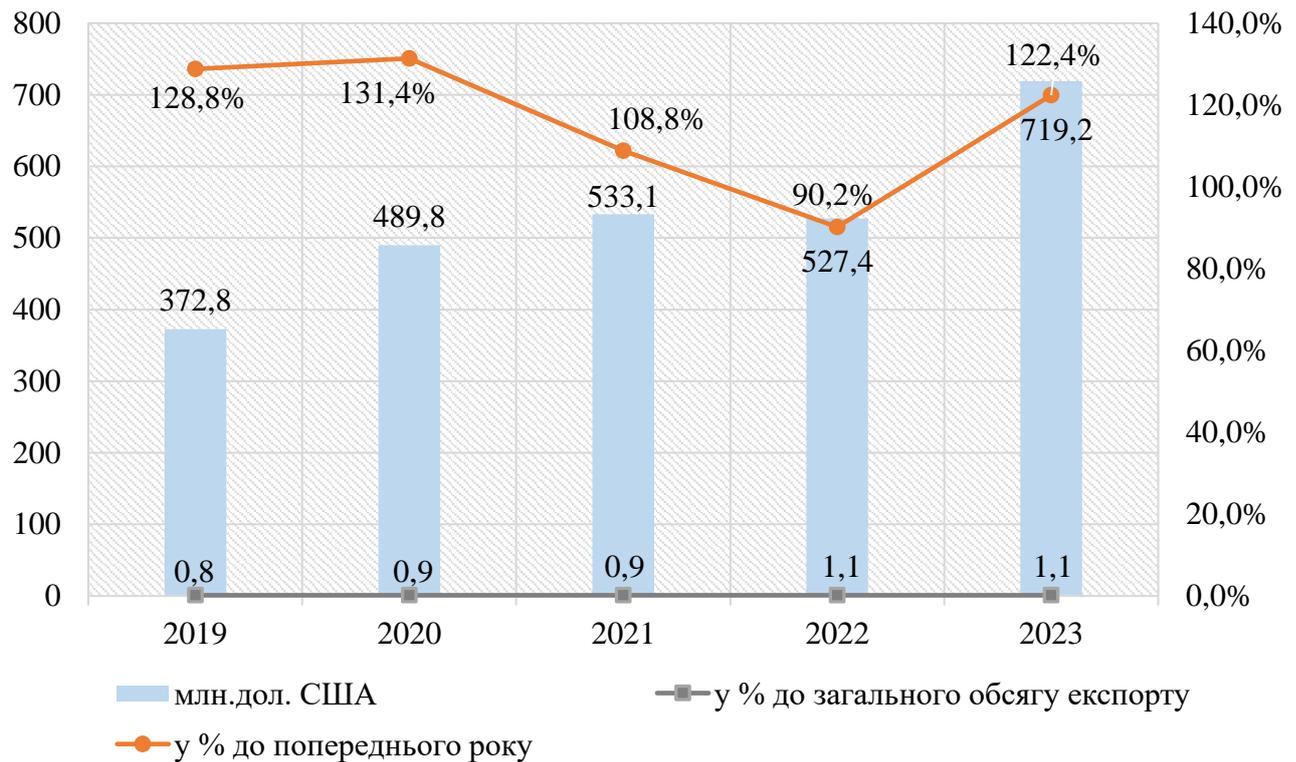


Рис. 2.1. Динаміка імпорту алкогольних і безалкогольних напоїв

Джерело: розроблено автором за даними [5;9]

На даному рисунку ми бачимо стабільне зростання імпорту за групою товарів із 372,83 млн. дол. США у 2019 році до 719,23 млн. дол. США у 2023 році. Частка в загальному імпорті складає близько 1%.

З огляду на імпорту алкогольної продукції, слід зазначити, що найбільший коефіцієнт має такі напої, як коньяк, лікери, горілчані вироби у вигляді денатурованого етилового спирту менше 80% об., обсяг імпорту яких виміряний у 54736,13 тис. доларів. США, що є найбільшим показником серед усіх видів алкоголю. Далі йдуть винні напої – 35852,46 тис. дол. США, потім пиво – 123055,77 тис. дол. США, різні слабоалкогольні напої – 884,07 тис. дол. США і найнижчим показником є спирт етиловий неденатурований більше 80% об. за обсягом – 833,24 тис. дол. США [9].

Левову частку в структурі внутрішніх закупівель цієї товарної групи у 2021 році традиційно займали алкогольні напої з концентрацією алкоголю менше 80%. В основному це коньяк, віскі, горілка, лікери та солодкі лікери, яких імпортовано близько 74 тисяч тонн на суму 227 мільйонів доларів.

Оскільки Державна служба статистики відносить алкогольну продукцію до групи товарів «алкогольні та безалкогольні напої та оцет» варто також розглянути обсяги імпорту та експорту в розрізі класифікації митниці. Тут виділять дві групи товарів Спирт етиловий, неденатурований, 80 об.% чи більше та Спирт етиловий, неденатурований, менш 80 об.%, розглянемо структуру їх експорту та імпорту в розрізі країн у 2023 році [9].

По кожному виду напоїв головні країни-постачальники відрізняються. Загалом основним постачальником напоїв в Україну минулого року стали держави Євросоюзу. Вони забезпечили близько 2/3 вартісних обсягів імпорту алкогольної продукції. Алкогольна продукція є підакцизним товаром, тож цікавим є також аналіз надходження акцизного податку до бюджету України, розглянемо їх на наступному рис. 2.2 [8].



Рис. 2.2. Виконання плану надходження Акцизного податку протягом 2019 - 2023 рр. млрд. грн

Джерело: розроблено автором за даними [8;10]

Акциз є непрямим податком і встановлюється шляхом надбавки до ціни. Непрямі податки є більш ефективними у фіскальному аспекті, оскільки

споживання як об'єкт оподаткування є стабільною і негнучкою цінністю; важко ухилитися від сплати непрямих податків, а фіскалам легко здійснювати контроль за обчисленням і сплатою податків

Акциз посідає важливе місце у фінансовій системі країни, оподаткування акцизом окремих товарів (продукції) спрямоване не лише на досягнення економічного ефекту, а й на покращення здоров'я населення (соціальний ефект). Так, на збільшення надходжень від акцизного податку впливає щорічне підвищення ставок податку на підакцизні товари, а саме алкоголь, алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, бензин. Варто відмітити, що за період з 2020 по 2022 рік рівень виконання плану був від'ємним. Скоротились також темпи росту акцизного податку, проте, номінальні значення за досліджуваний період зросли із 90,1 млрд. грн у 2019 році до 138,3 млрд. грн у 2023 році [9].

В табл. 2.1 представлено структуру експорту товарів «Спирт етиловий, неденатурований, 80 об.% чи більше» та «Спирт етиловий, неденатурований, менш 80 об.%» в розрізі країн [9].

Таблиця 2.1

Показники експорту/імпорту алкогольної продукції у 2023 році в розрізі країн

Код і найменування товарної позиції за УКТЗЕД		Імпорт		Експорт	
		код країни	питома вага	код країни	питома вага
2207	Спирт етиловий, неденатурований, 80 об.% чи більше	Німеччина	60,00%	Литва	64,92%
		Франція	20,00%	Польща	14,48%
		Чехія	20,00%	Грузія	6,21%
		Інше	0,00%	Інше	14,39%
2208	Спирт етиловий, неденатурований, менш 80 об.%	Великобританія	21,58%	Молдова	39,22%
		Грузія	16,58%	Польща	6,75%
		Ірландія	7,40%	Казахстан	6,69%
		Інше	54,45%	Інше	47,35%

Джерело: систематизовано автором за даними [9]

Як бачимо, основними імпортерами спирту етилового, неденатурованого, 80 об.% чи більше є Німеччини (60%), на Францію та Чехію припадає ще по 20%. Щодо спирту етилового, неденатурованого, менш 80 об.% то основним імпортером є Великобританія – 21,58% та Грузія (16,58%). Структура експорту дещо відрізняється, лідером по експорту спирту етилового, неденатурованого, 80

об.% чи більше є Литва – 64,92, а спирту етилового, неденатурованого, менш 80 об.% Молдова – 39,22% [9]. Далі варто розглянути імпорт та експорт алкогольної продукції в розрізі її видів (рис. 2.3).

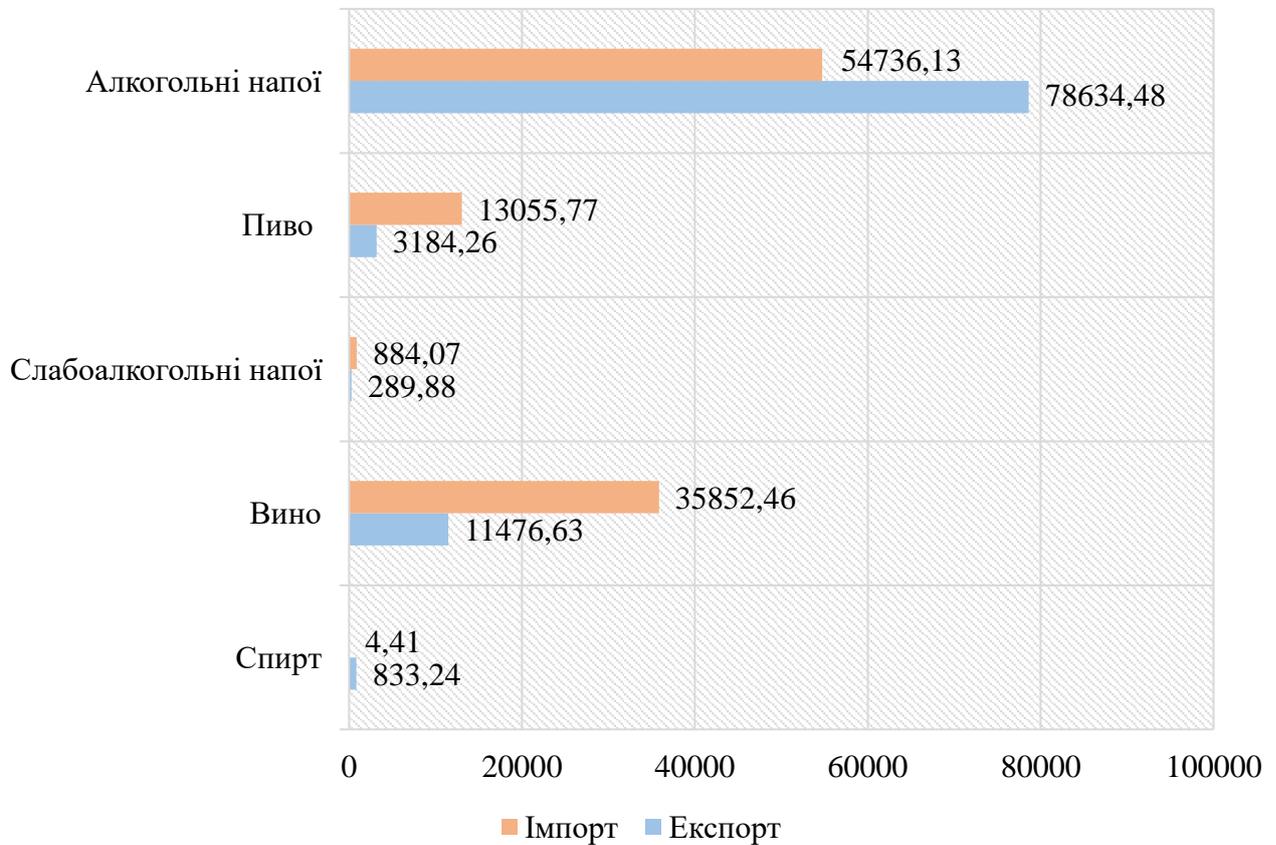


Рис. 2.3. Імпорт та експорт алкогольної продукції в розрізі її видів у 2023 році
Джерело: розроблено автором за даними [5;9]

Порівняльний показник експорту та імпорту вин свідчить, що винних продуктів завозиться на територію України майже втричі більше, а саме 76 % імпорту, ніж вивозимо закордон – 24% експорту.

Великим розривом є різниця між експортом та імпортом таких алкогольних напоїв, як коньяк, лікери, горілка, імпорт яких становить 18% більше і становить 59% загального товарообігу. Імпорт солодової пивної продукції в чотири рази перевищує експорт: 80% і 20% відповідно. Впродовж останніх 20-ти років відбулось помітне зростання обсягів виробництва та експорту алкогольних напоїв. Виробники покращують свою продукцію та збільшують обсяги її випуску. Так, якість українських алкогольних напоїв визнана світом. Ринок алкогольних напоїв України має гарні перспективи

розвитку, навіть попри військовий стан, оскільки може конкурувати за рахунок цінової політики та високої якості сировини, що є потужним стовпом для стійкості національної економіки.

Також розвиненою в нашій країні і тютюнова галузь. За даними Українського центру контролю над тютюном від акцизних надходжень тютюнового ринку держбюджет 2022 р. отримав 46,7 млрд грн. А в 2023 р. сотня найбільших компаній України, за інформацією ДМС, сукупно перерахувала 52,4 млрд грн. до зведеного бюджету цього року (рис. 2.4).

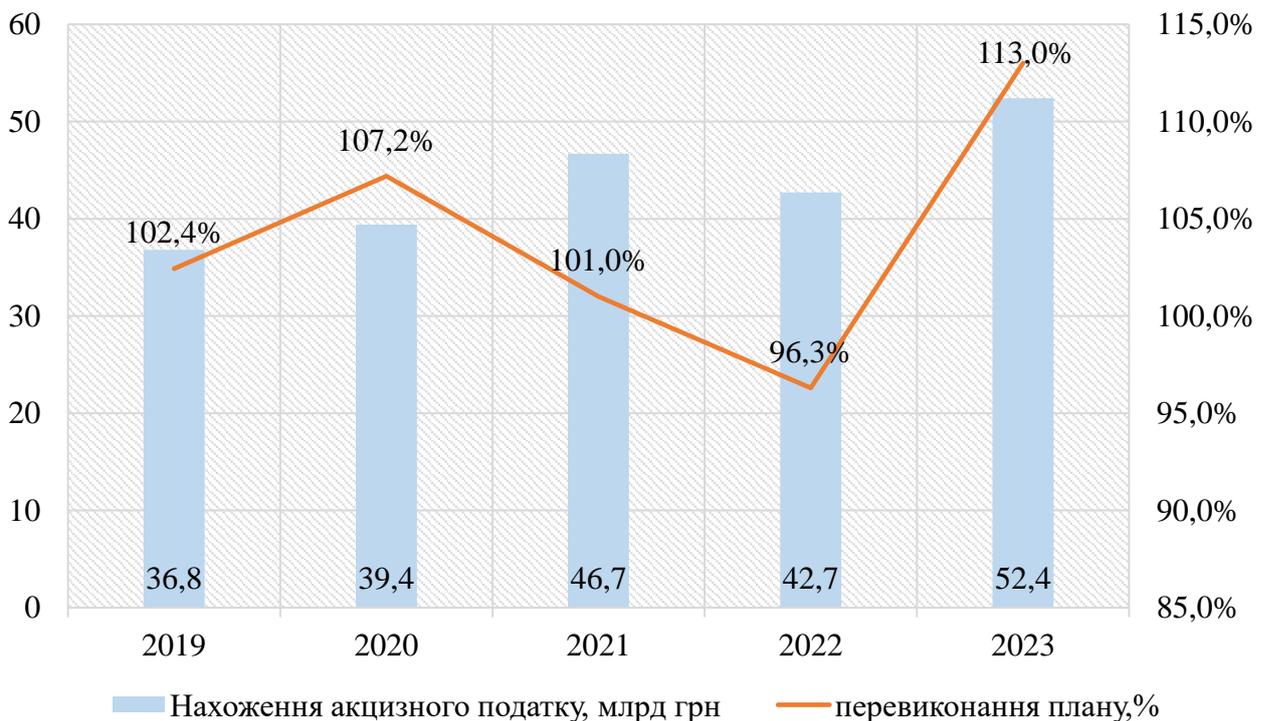


Рис. 2.4. Виконання плану надходження Акцизного податку від тютюнових виробів протягом 2019 – 2023 рр. млрд. грн

Джерело: розроблено автором за даними [8;10]

В даний час на тютюновому ринку України представлено близько 100 сімейств вітчизняного та іноземного виробництва. Український тютюновий ринок неоднорідний по своїй структурі: на ринку представлений широкий спектр тютюнових виробів від сигарет без фільтру до елітних сигарет з фільтром. За результатами 2023 р. на 27,4 млн дол. США зменшився імпорту групи тютюну і промислових замінників тютюну, за рахунок зменшення поставок цигарок, сигар і сигарил, а також тютюнової сировини. У зв'язку зі зміною політики

українського уряду щодо мінімальної підвищення ставки акцизу тютюну (рис. 2.5), найдешевші сигарети можуть подорожчати до 90 грн за пачку.

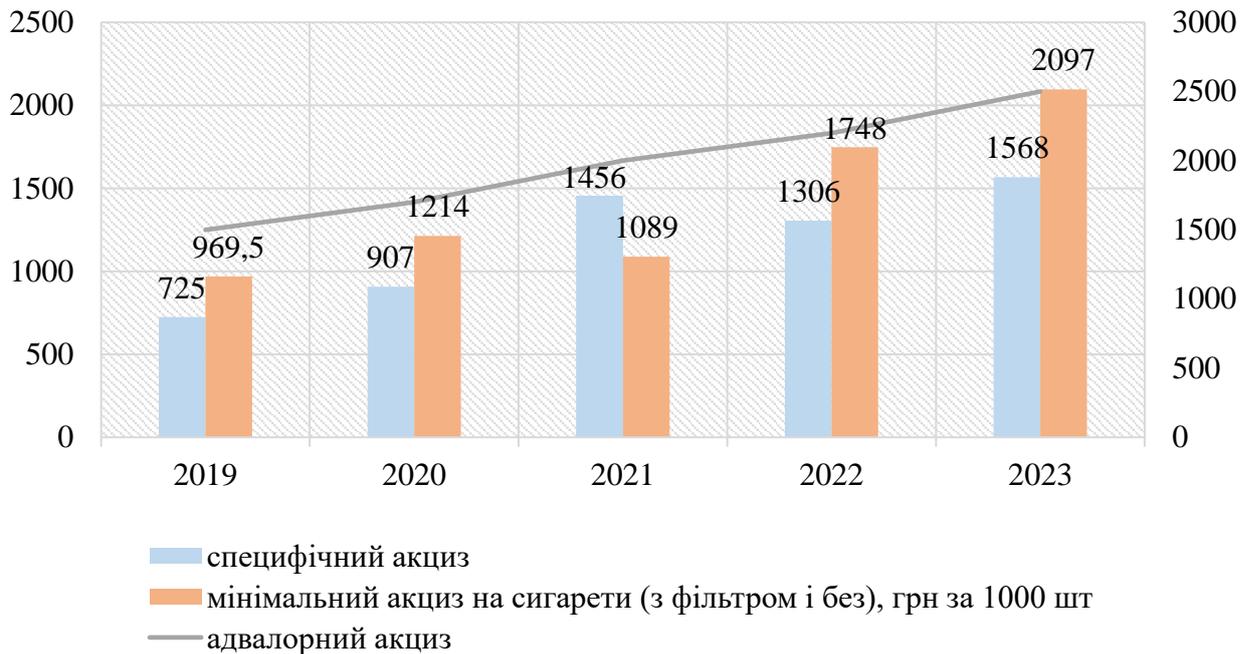


Рис. 2.5 Ставка акцизів на тютюнові вироби 2019 – 2023 роки

Джерело: розроблено автором за даними [8;10]

В умовах сучасних технічних бар'єрів кількість бажаючих займатись легальними поставками тютюнових виробів з-за кордону різко зменшилась. За даними Української асоціації підприємств-імпортерів тютюну, на початку 2023 р. в Україні було зареєстровано лише вісім імпортерів цигарок, з яких активно діють лише шість. Оцінки нелегального імпорту в Україну значно різняться між собою. Різні експерти називають різні відсотки нелегальних поставок - від 40 до 80%, що в натуральних показниках за 2023 р. становить від 10 до 22 млрд шт. сигарет. За офіційними даними обсяги вітчизняного виробництва за 2023 р. становили 54,5 млрд шт., експорт - 3,3 млрд шт., легальний імпорт - 8 млрд шт. Отже, офіційними каналами внутрішній ринок отримав у 2023 р. 59,2 млрд шт. сигарет, а решту становили контрабандні поставки (варіанти нелегального виробництва в межах країни чи витоку з місцевих заводів безмарочної продукції відкидають усі експерти) [8].

За даними Державної служби статистики, обсяг виробництва сигарет, що містять тютюну або суміші тютюну з заміниками тютюну, в Україні у 2023 р. становив 92,1 млрд шт., що на 6,2% більше, ніж в 2022 р. За даними Державної

фіскальної служби України з початку 2023 р. по грудень Україна експортувала сигарет і сигар на 163,933 млн дол. США, а імпорт відповідної продукції за звітний період склав 55,146 млн. дол (табл.2.2) [10].

Найбільшою країною-імпортером тютюнової сировини та сигарет протягом 2023 р. стала Польща – 35,06 млн дол. США, що становить 21,39 відсотки від загального обсягу імпорту сигарет України. На другому місці – Чехія з обсягом імпорту у 33, 2 млн дол. США (20,23%), на третьому – Румунія – 27,7 млн дол. США (16,91%) [2]. За 11 місяців 2023 р. імпорт сигарет в Україну склав 55,1 млн. дол. Експортерами тютюнової продукції для України у 2023 р. були: Туреччина – з обсягами імпорту на 14,8 млн дол. США; Німеччина – на 10,7 млн дол. США; Молдова – на 8,5 млн дол. США [4] (табл.2.2) [10].

Таблиця 2.1

Показники експорту/імпорту алкогольної продукції у 2023 році в розрізі країн

Код і найменування товарної позиції за УКТЗЕД		Імпорт		Експорт	
		код країни	питома вага	код країни	питома вага
2401	Тютюнова сировина, тютюнові відходи	Бразилія	18,39 %	Німеччина	54,80%
		Малаві	20,23%	США	15,51%
		Азербайджан	16,91%	Італія	10,21%
		Інше	41,48%	Інше	19,48%
2402	Сигари, сигари з відрізними кінцями, сигарилли та сигарети, цигарки з тютюном або та його заміниками	Туреччина	39,18%	Польща	21,39 %
		Індія	13,25%	Чехія	20,23%
		Молдова	9,69%	Румунія	16,91%
		Інше	37,35%	Інше	41,48%

Джерело: систематизовано автором за даними [10]

Хоча Україна веде активну торгівлю тютюновою сировиною та сигаретами попри значні руйнування виробничих потужностей та часті зміни регуляторного законодавства, в 2023 році рівень нелегальної тютюнової продукції сягнув 22,2%, порівняно з 2022 збільшилась частка підробленої продукції 7,5% та продукції, яка призначена для продажу в зоні безмитної торгівлі (Duty Free), або для експорту, проте вона реалізується нелегально в Україні (10,5%) [3].

Досить незручна ситуація для України склалась у сфері митного оформлення імпорту автомобілів. Так, надходження акцизного податку з транспортних засобів протягом 2021 – 2023 років зменшились більш ніж утричі. Водночас відсутність дієвої системи контролю за ввезенням на митну територію України транспортних засобів створює умови для ухилення від сплати митних платежів, у тому числі й акцизного податку, що призводить до втрат їх надходжень до державного бюджету. Про це йдеться у Звіті про результати аналізу стану планування та результативності контролю за своєчасністю надходження акцизного податку з транспортних засобів.

Протягом 2021 – 2023 років база оподаткування акцизним податком з транспортних засобів переважно сформувалась за рахунок їх імпорту. Так, за інформацією Держмитслужби, за три роки на митну територію України в режимі імпорту ввезено майже 2,4 млн транспортних засобів. При цьому в Україні їх виробили трохи більше 20 тисяч. За три роки до держбюджету сплатили майже 40 млрд грн акцизного податку з транспортних засобів, з яких понад 39 млрд грн надійшло від їх імпорту. Частка надходжень податку з вітчизняних транспортних засобів зменшилась із 1% у 2021 році до 0,5% – у 2023 році [10].

Аналіз Рахункової палати показав, що у 2022 – 2023 роках ДМС і ДПС були недовиконані планові показники Міністерства з акцизного податку з імпортованих транспортних засобів в на 7,1 % та 9,2 % відповідно, що свідчить про необґрунтованість Мінфіном розрахунків прогнозних показників надходжень цього податку та їх завищення. За цей період до держбюджету не надійшло понад 4 млрд гривень. Щодо вироблених в Україні автівок, то в 2023 році ДМС недовиконала план на 12%, в той час як у 2022 році Податкова служба недовиконала майже на 17%, у 2023 році – на 16%. Внаслідок цього до держбюджету не надійшло понад 79 млн гривень [7].

Під час дії тимчасових податкових пільг на початку у I півріччі 2022 року, а також завдяки посиленню відповідальності за порушення митних правил, митницями виконано митні формальності щодо 304 тис. автомобілів, у тому числі з іноземною реєстрацією. За підрахунками аудиторів, за цей період втрати держбюджету від застосування пільг лише з акцизу становили майже 8 млрд

гривень [7]. Результати аналізу засвідчили, що ДМС і ДПС недостатньо контролювали діяльність своїх територіальних органів щодо якісного та своєчасного проведення камеральних перевірок декларацій акцизного податку, повнотою застосування штрафних санкцій за їх неподання або несвоєчасне подання. Фахівці Рахункової палати проаналізували 950 відповідних декларацій. У порушення вимог Податкового кодексу працівники Служби не перевірили 320 з них, за 25 – не застосували штрафів. За три роки до територіальних органів ДМС і ДПС не подано близько 6,8 тис. декларацій акцизного податку. Як наслідок, надміру сплачені суми податку збільшилися в понад 4 рази – з майже 26 до 113 млн гривень. Контрольно-перевірочна робота ДМС і ДПС була малорезультативною: з 11 млн грн донарахованих сум акцизного податку з транспортних засобів до бюджету сплачено лише 3,5%. Понад 2 млн грн (20%) донарахованих сум скасовано за рішеннями судів [35].

Оскільки Міністерство фінансів несвоєчасно затвердило порядок планування митними органами документальних виїзних перевірок, митниці протягом 2022 року планових перевірок не проводили. Натомість митницями за результатами 123 документальних перевірок (планових та позапланових), проведених протягом 2022 – 2023 років, донараховано суб'єктам зовнішньоекономічної діяльності майже 50 млн грн акцизу з автомобілів та штрафів, з яких до бюджету сплачено лише 149 тис. грн (0,3%) [35].

Початок повномаштабної війни на території нашої держави, а також введення в Україні воєнного стану зумовили суттєві зміни у системі акцизного оподаткування пального. Так, 15 березня 2022 року Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» було встановлено нульову ставку акцизного податку на такі товари як: бензини моторні), інші нафтопродукти, важкі дистиляти (газойль), скраплений газ (пропан або суміш пропану з бутаном) та інші гази, бутан, ізобутан. Однак вже 21 вересня 2022 року було внесено зміни до Податкового кодексу України щодо ставок акцизного податку на період дії воєнного стану, було відновлено ставки акцизного податку на бензини, важкі дистиляти (газойль), біодизель та його суміші, паливо моторне

альтернативне в розмірі 100,00 євро за 1000 літрів, а на скраплений газ та інші гази, бутан, ізобутан у розмірі 52,0 євро за 1000 літрів на період до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України [24].

Відновленням акцизного оподаткування пального стала потреба у коштах для забезпечення виконання боргових зобов'язань за запозиченнями, залученими державою або під державні гарантії на розвиток мережі автомобільних доріг загального користування, а також для фінансування дорожніх робіт, у тому числі для забезпечення експлуатаційного утримання доріг та проведення аварійно-відновних робіт на ділянках, що зазнали руйнувань та пошкоджень внаслідок збройної агресії російської федерації. Динаміка надходження акцизного податку протягом 2019 - 2023 років наведена на (рис. 2.6) [10].



Рис. 2.6. Обсяги находжень від акцизного податку з палива, млн. грн

Джерело: розроблено автором за даними [10]

Загалом можна зазначити, що на сьогодні акцизний податок набуває важливого значення, є складовою економічного фронту, оскільки сприяє наповненню дохідної частини бюджетів, підтримці обороноздатності держави. Провівши аналіз податкових надходжень від акцизних товарів за період 2019 – 2023 можна побачити дві негативні тенденції: поступове падіння рівня імпорту з 2022 року при збільшенні обсягів зборів, які надходять в бюджет та відставання митних та податкових органів у зборі платежів від планових показників, встановлених Міністерством фінансів. Все це свідчить про поступову тінізацію імпорту через ріст податкового тягаря. Зазначені проблеми є суттєвим викликом для економічної безпеки держави, особливо в момент кризи і повинні бути вирішені.

2.2. Аналіз обсягів незаконного ввезення і обігу спирту та алкогольної продукції

Порушення правил при перевезенні підакцизних товарів через митні кордони сьогодні стала серйозним, широкомасштабним явищем, яке негативно впливає на економічну ситуацію в усьому світі. Обсяг незаконно переміщених товарів кожного дня зростає все більше на всіх материках земної кулі. За умов відкритості держави для імпорту та експорту товарів вже протягом тривалого часу, через певний проміжок часу вона обов'язково зіштовхнеться із порушеннями митних правил, особливо щодо підакцизних товарів. На жаль, і Україна опинилась в такій ситуації, коли досить важко вести боротьбу з цією проблемою, яка є характерною не тільки для прикордонних міст та інших поселень, а й яка вільно переміщується по всій території держави.

За останні роки Бюро економічної безпеки України (далі – БЕБ), здійснюючи заходи щодо протидії незаконному переміщенню підакцизних товарів, вперше вдалося перекрити основні шляхи незаконної доставки алкоголю та алкогольних напоїв в Україну. Водночас гострою залишається проблема нелегального перевезення тютюнових виробів до країн Європейського Союзу (далі – ЄС), особливо з використанням «транзитних» методів. Торгівля алкогольними напоями повинна здійснюватися ліцензованими підприємствами, а алкоголем - якщо вони мають ліцензію - державними підприємствами, спеціально уповноваженими урядом. Алкоголь та алкогольні напої, призначені для реалізації, зберігаються у місцях, відомості про які внесено до Єдиного державного реєстру місць зберігання. Торгові зали обладнані касовими апаратами або книгами для розрахункових операцій [37, с. 200].

Навіть в умовах посилення правоохороної діяльності митних та прикордонних органів, український ринок нелегальної алкогольної продукції визнаний найбільшим в Європі, він сягає 45 % та виводить з бюджетів сусідніх країн близько 360 млн. євро щорічно. Зрозуміло, що таке незаконне транспортування спирту через митний кордон України шкодить іміджу держави на міжнародній арені [11].

Для початку розглянемо динаміку обсягів незаконних перевезень за останні кілька років на рис. 2.7.

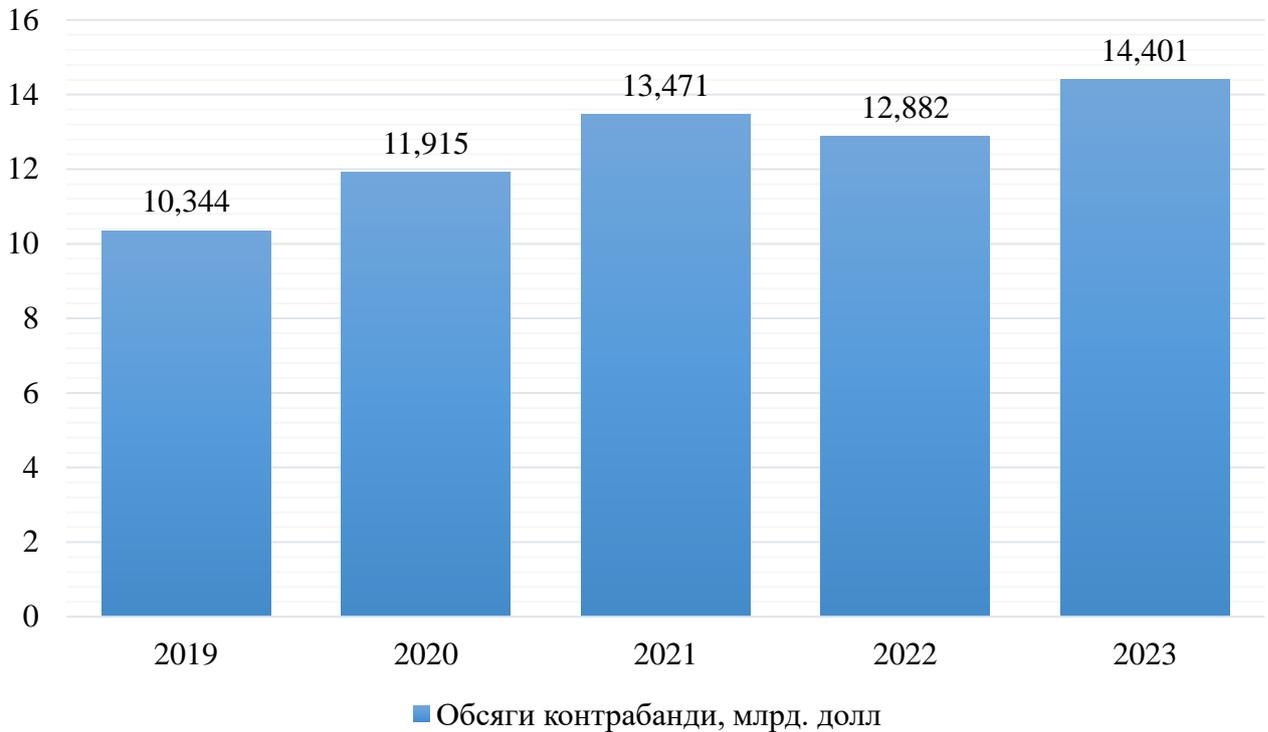


Рис. 2.7. Динаміка обсягів незаконно вивезеної продукції протягом 2019 – 2023 рр.

Джерело: розроблено автором за даними [22]

Тіньовий ринок в Україні має дуже великі масштаби, незважаючи на незначне скорочення обсягів у 2022 році, що можна пов'язати із кризою у всіх сферах життя країни внаслідок воєнного стану, проте показник 2023 року знову пішов вгору [22, с. 126]. Обсяги вхідної незаконно ввезеної продукції в Україну обраховується як розбіжності у статистичних даних української митниці щодо ввезеного імпорту в Україну та даних щодо експортних поставок в Україну від наших основних торгових партнерів. Виявлена різниця і є потенційним обсягом зловживань із мінімізації митних платежів.

Що ж до географічного розподілу обсягів «тіньових» товарів, то найбільші порушення у торгівлі спостерігаються з нашими «сусідами» по сухопутному кордону та найбільшими торговельно-економічними партнерами у зовнішніх

відносинах: Польща (16,7%), Молдова (15,7%), Німеччина (9,5%), Угорщина (7,1%) та Румунія (3,9%) [22, с. 127].

Державні органи протягом 2019 – 2023 року не забезпечили дієвої системи контролю за виробництвом та обігом спиртного, що створило передумови для існування нелегального ринку алкоголю і призвело до ненадходжень акцизного податку до держбюджету. Про це йдеться у звіті про результати аудиту ефективності планування та результативності контролю за повнотою нарахування і своєчасністю надходження акцизного податку з алкогольних напоїв до державного бюджету [6; 8].

Достовірно визначити обсяг алкогольної продукції, яка перебуває в тіні досить складно, проте, узагальнивши дані вітчизняних економістів можемо спостерігати певну динаміку (рис. 2.8).

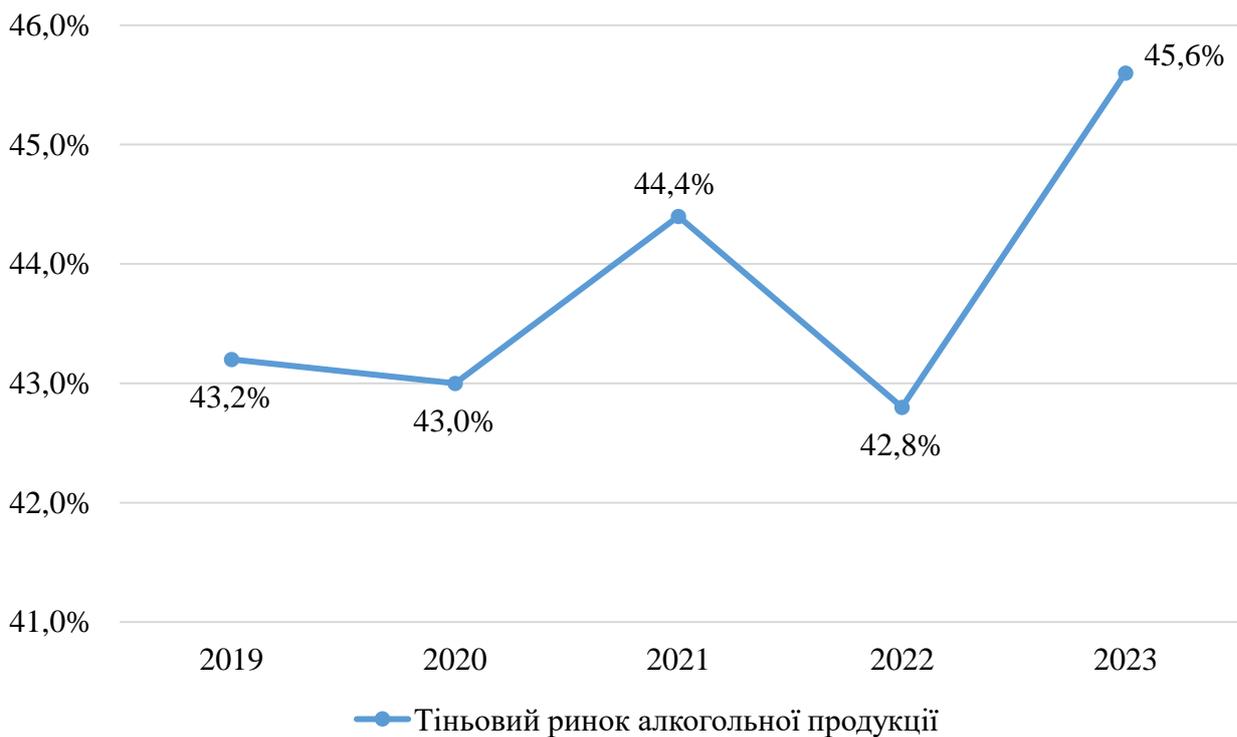


Рис. 2.8. Частка тіньового ринку алкогольної продукції

Джерело: розроблено автором за даними [11]

Тіньовий ринок алкоголю зараз оцінюється приблизно в 10 – 12 млрд грн. Близько 50% ринку знаходиться в тіні. Надмірна фіскалізація окремих бізнес-процесів призводить до виникнення тіньового сектору, який продає товар

споживачеві за ціною (без урахування податків) у межах 35 – 40 грн за пляшку (горілка 0,5 л), якщо ціна є легальним продуктом 90 грн [11].

Ступінь фіскалізації алкогольних напоїв в Україні є одним із найвищих у світі. У Європі середній податок на алкогольні напої становить 23 - 25%, залежно від країни. Тоді як в Україні лише на рівні виробника 43%. Крім того, на кожен легально продану пляшку стягується додатковий роздрібний акциз у розмірі 5%. В Україні досить високе оподаткування, що створює несприятливі умови для бізнесу [1, с. 128].

Основні канали походження нелегального спирту можна розділити на 2 частини рис. 2.9.



Рис. 2.9. Основні канали походження нелегального спирту

Джерело: розроблено автором на основі [36, с. 51]

Тіньовий ринок алкоголю та спирту як складова економічних злочинів у сфері економічної безпеки - це суспільно небезпечні, протиправні, винні дії на спиртовому та алкогольному ринку, що завдають шкоди суспільним відносинам, затвердженим і охоронюваним державою у формі організованих та економічна злочинність, суб'єкти якої «співпрацюють» з органами державного управління та контролю у присвоєнні надвисоких «сумарних тіньових доходів».

На нашу думку, шляхом протидії тіньовому ринку алкогольної та лікеро-горілчаної продукції має бути науково обґрунтована детінізація економік алкогольної промисловості України, яка спрямована як метод дослідження на оновлення сфер тіньової політики, корупції та економічних злочинів.

Оцінивши обсяги потенційного «прихованого» товарного обігу, зупинимося на механізмах переміщення товарів через митний кордон. Виокремимо 11 типових прийомів [36, с. 53]:

1. «Зеленка» Класичний спосіб нелегального перевезення вантажів, знайомий з художньої літератури, в обхід митного контролю, з використанням погано організованого прикордонного контролю чи корупційних зв'язків. Окрім традиційних ходоків», наразі задіяні транспортні засоби (у тому числі автопоїзди на східних ділянках кордону), підземні тунелі, літаки, плавзасоби (на морській та річковій ділянках кордону). Такий механізм популярний для нелегального переправлення сигарет, алкоголю, бурштину в сусідні держави та імпорту.

2. Порожняк. Оформлення навантажених автомобілів як таких, що їдуть порожняком.

3. Перерваний транзит Товар ввозиться на територію країни в режимі транзиту, а потім просто «зникає» або його замінюють іншим для оформлення формального вивезення.

4. «Зручна» географія розмитнення всередині країни. Ця схема передбачає, що вантаж перетинає кордон на адресу підприємства, що знаходиться на території зони, яка не має зовнішнього кордону. Через корупційні механізми здійснюється розмитнення товарів, для чого часто створюються спеціальні фірми-одноденки.

5. Перезавантаження / завантаження на рейді. Експортери завершують завантаження суден на зовнішньому рейді портів, використовуючи, серед іншого, свої потужності, обладнання та людей. Формально процес контролює митна служба. Насправді за наявності корупційних зв'язків стає можливим грати і товарами, і обсягами.

6. Заниження розмірів виробу. Використовується як для імпорту, так і для експорту. Суть схеми: сплата мита, акцизів і податків з меншої кількості товарів. Діє схема не лише через корупційну складову, а й через низький рівень технічного забезпечення митних постів.

7. Оформлення товару за іншою товарною категорією. Суть схеми: товар оформлюється за категорією, з якої не стягуються (або стягуються в меншому обсязі) мита, акцизи.

8. Супутній продукт. Одну з таких схем у жовтні описало керівництво ДМС: під час легального ввезення вживаних авто з країн ЄС багажники транспортних засобів заповнюють «додатковим» товаром, одягом, вивозом, побутовою хімією. Такими своєрідними «контейнерами» можуть бути будь-які габаритні товари з внутрішніми порожнинами або товари в габаритній упаковці.

9. «Піджаки». Велика партія товарів ділиться на дрібні частини, які громадяни повинні перевезти як товари для власного користування. Ця схема – одна з основних для функціонування незаконної торгівлі в прикордонних регіонах. Однак вдаються до неї досить великі компанії, так звані монополісти ринку.

10. Пошта. Це поодинокі випадки схеми «піджаки», коли велика партія товару дрібними частинами у невеликих посилках відправляється громадянам України, залученим у схему. Часто отримувачі фіктивні: поштовий перевізник збирає всю партію одразу після проходження товару через митницю.

11. Бізнес з-за кордону. Схема, яка дуже популярна останні 3-4 роки. Українська компанія (підприємець) закупає товари на складі, орендованому в іншій державі (наприклад, через компанію-партнера або реєструючи там свою філію). Там проходить розмитнення партія товару, а в Україні через інтернет-магазини товар продається кінцевому покупцю – фізичній особі. Потім його пересилають поштою через кордон. Таким чином, продавець отримує відшкодування ПДВ як експортер у країні, де знаходиться склад. При цьому партія товару фактично потрапляє на митну територію країни і реалізується кінцевим покупцям без сплати мита, акцизів, ПДВ.

Кожна з описаних схем має свою специфіку у вигляді кола зацікавлених осіб, залучення працівників митної служби, можливість зупинити на етапі переміщення товару через кордон тощо. Розглянемо детальніше структуру таких схем у 2023 році на рис. 2.10.

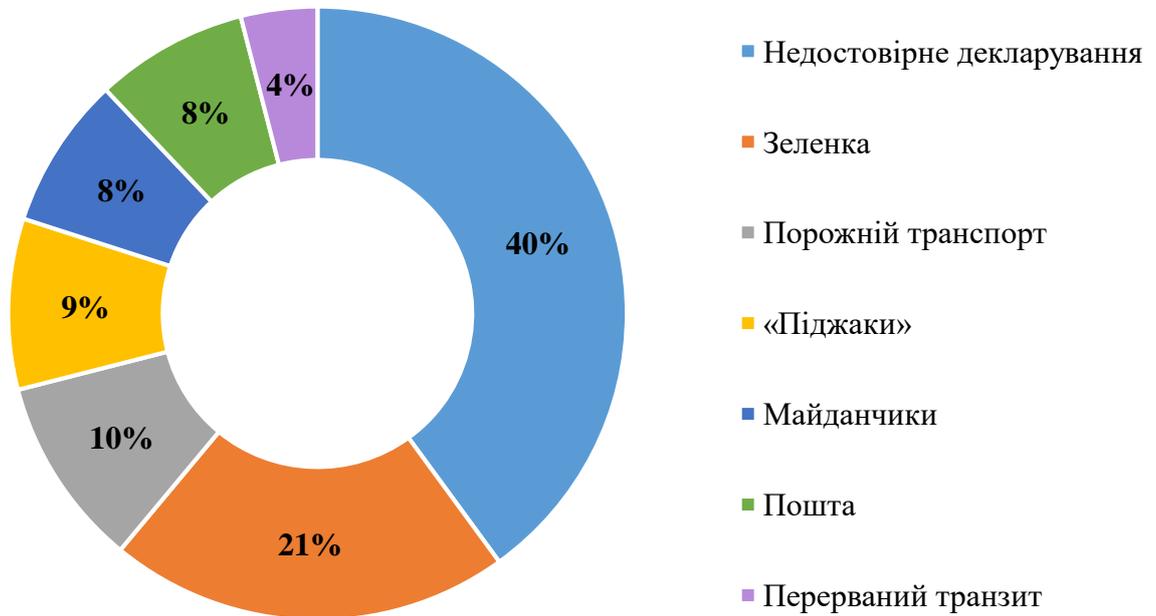


Рис. 2.10. Структура схем «прихованого» перевезення у 2023 році

Джерело: розроблено автором за даними [8]

Очевидними є те, що основною схемою є недостовірне декларування, це 40% від усього об'єму, ще 21% це так звана «Зеленка», саме ця схема є особливо популярною для незаконного перевезення алкогольної продукції.

Існування тіньового ринку, як явища, це загроза економічній безпеці держави. І не важливо про який конкретний напрямок говорити. Тіньовий ринок підакцизних товарів завдає збитків бюджету України, у вигляді ненадходжень податків, шкодить здоров'ю, а інколи і життю громадянам держави [40, с. 170].

Так, з початку 2023 року, з незаконного обігу вилучено підакцизних товарів на суму майже 2,1 млрд грн, що на 764 млн грн більше, ніж за аналогічний період минулого року (2022 рік – 1,3 млрд грн), з них [6]:

- спирту на суму 351 млн грн (191 тис. дол.), що на 99 млн грн більше, ніж за аналогічний період минулого року (2022 року – 252 млн грн);
- лікєро-горілчаних виробів на суму 105 млн гривень (50 тис. дол.);
- тютюнових виробів на суму 435 млн гривень (13,3 млн пачок);

– пально-мастильних матеріалів на суму 1,1 млрд грн, що на 820 млн грн більше, ніж за аналогічний період минулого року (2022 рік — 311 млн грн).

Крім того, припинено діяльність кількох підприємств:

- 6 незаконних виробництв спирту;
- 51 незаконне виробництво лікєро-горілочаних виробів;
- 10 незаконних виробництв тютюнових виробів, що на 7 більше за аналогічний період минулого року (2022 рік – 3);
- 11 незаконних виробництв пально-мастильних матеріалів, що на 3 більше за аналогічний період минулого року (2022 рік – 8).

Зменшення об'ємів обігу контрафактної продукції допомагає легальному бізнесу збільшувати свою частку присутності на ринку, що в свою чергу збільшує надходження податків до бюджету. Боротьба з порушеннями ускладнювалась внаслідок того, що бували випадки, коли перевізники зв'язувалися з державними чиновниками, широко використовували корупцію, а іноді на чолі порушників ставали навіть державні службовці. В Україні незаконне ввезення існує з дуже давніх часів, та незважаючи на досить сильну протидію продовжує існувати та існує в даний час.

Отже, провівши аналіз обсягів несанкціонованих перевезень алкогольної продукції як загрози економічної безпеки країни, варто сказати, що державні органи протягом 2019 – 2023 року не забезпечили дієвої системи контролю за виробництвом та обігом спиртного, що створило передумови для існування нелегального ринку алкоголю і призвело до ненадходжень акцизного податку до державного бюджету. Тіньовий ринок алкоголю на сьогодні оцінюється на рівні близько 10 - 12 млрд грн. Рівень фіскалізації алкогольних напоїв в Україні один з найвищих в світі. В Європі середній розмір оподаткування алкогольних напоїв 23 - 25%, в залежності від країни, в Україні тільки на рівні виробника 43%. Існування тіньового ринку, як явища, це загроза економічній безпеці держави. І не важливо про який конкретний напрямок говорити. Тіньовий ринок підакцизних товарів завдає збитків бюджету України, у вигляді ненадходжень податків, шкодить здоров'ю, а інколи і життю громадянам держави.

2.3. Масштаб ринку нелегального тютюну та тютюнових виробів в Україні

Окрім масштабної гуманітарної катастрофи, що вибухнула в Україні, широкого поширення набув бізнес тютюнових контрабандистів, які, скориставшись моментом, вирішили не відмовлятися від колосального заробітку, навіть у такий важкий час. Мало хто знає, що ключовим трендом із початку бойових дій в Україні є зростання нелегального ринку сигарет. З початку війни всі великі міжнародні тютюнові компанії, які дотримуються законів та умов безпеки для співробітників, змушені були призупинити роботу своїх фабрик в Україні. Моментом скористалися нелегали, адже саме на цей час підпільні місцеві фабрики почали розквітати. Особливо ті, що знаходяться на територіях, які українська влада не може контролювати. Як наслідок – ці фабрики не дотримуються законів, не стежать за стандартами якості та не сплачують податки. Практично працюють по-чорному.

Той факт, що міжнародні тютюнові компанії відновили свою роботу, ніяк не вплинуло на діяльність підпільних бізнесів, адже їхня продукція набагато дешевша, а темпи розповсюдження – буквально скажені. Підроблена продукція поширилася всією країною. У великих містах на півдні та сході України з'явилися сотні торгових точок, що продають контрабандну продукцію, а також підробки міжнародних брендів (без урахування податків) по 30 – 40 грн за пачку Marlboro Gold. Тоді як легальні цигарки зараз на прилавках коштують 100 грн. Через логічне зниження доходів споживачі переходять на нелегальні продукти, через це у програші — легальний бізнес, а також сама держава, яка втрачає мільярди гривень від невиплачених до бюджету податків. Крім фізичних точок продажів, що знаходяться в непоказних продуктових магазинах, сигарети можна замовити і онлайн. Це те, що у принципі заборонено законодавством України, проте поширене практично. На онлайн-майданчиках для продажу виставлено тисячі оголошень, споживачам пропонується широкий вибір цигарок, ціна за пачку не сягає навіть 20 гривень, а посилки доставляють звичайною поштою. Влада України ледве встигає контролювати онлайн-сегмент: лише останнім

часом вдалося заблокувати близько 54 нелегальних сайтів, які торгують тютюновими виробами [2]. Інші місця збуту нелегального тютюну наведено на рис. 2.11.

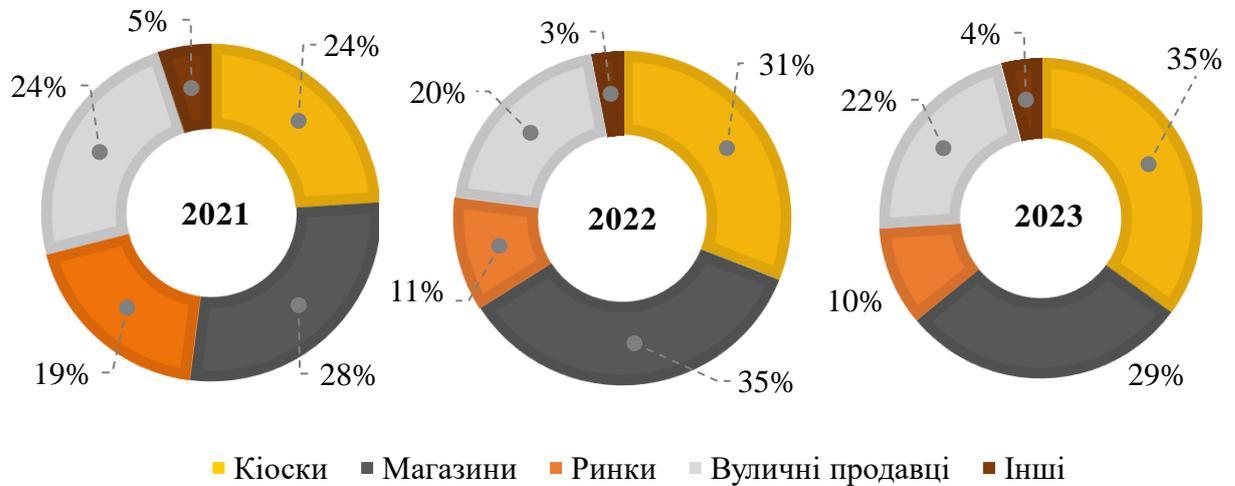


Рис. 2.11. Місця збуту нелегальних тютюнових виробів в 2023 році

Джерело: розроблено автором за даними [2]

Серед областей з високим рівнем нелегальної продукції у вільному обігу викремлюються наступні територіальні одиниці (рис. 2.12), які в сумі становлять 68% тіньового ринку сигарет. До того ж, якщо на Одещині це переважно контрабандна продукція, то на Дніпропетровщині найчастіше продають контрафакт (підробку) і сигарети з маркуванням Duty free [3].

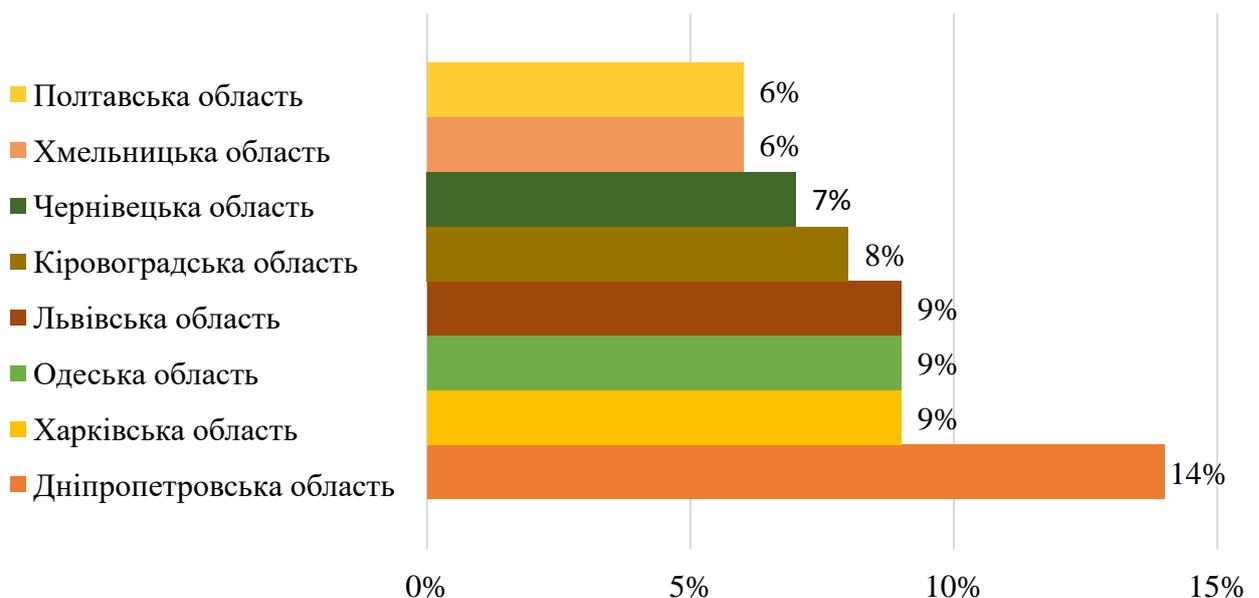


Рис. 2.12. Области з високим рівнем нелегальної тютюнової продукції у вільному обігу в 2023 році

Джерело: розроблено автором за даними [3]

Незаконне виробництво та поширення тютюнових виробів є важливою складовою тіньової економіки України, що призводить до шкоди законному бізнесу, порушує конкурентоспроможність та має негативний вплив на економіку країни. Для оцінки ефективності існуючих заходів боротьби та їх подальшого вдосконалення важливо мати чітке розуміння рівня нелегальної торгівлі. Згідно з експертами Української Асоціації виробників тютюнової продукції, частка нелегальної тютюнової продукції від загального обсягу ринку в Україні сягнула 20,2% у 2023 році, порівняно з 19,9% у 2022 році та 16,9% у 2021 році (рис.2.13) [41].

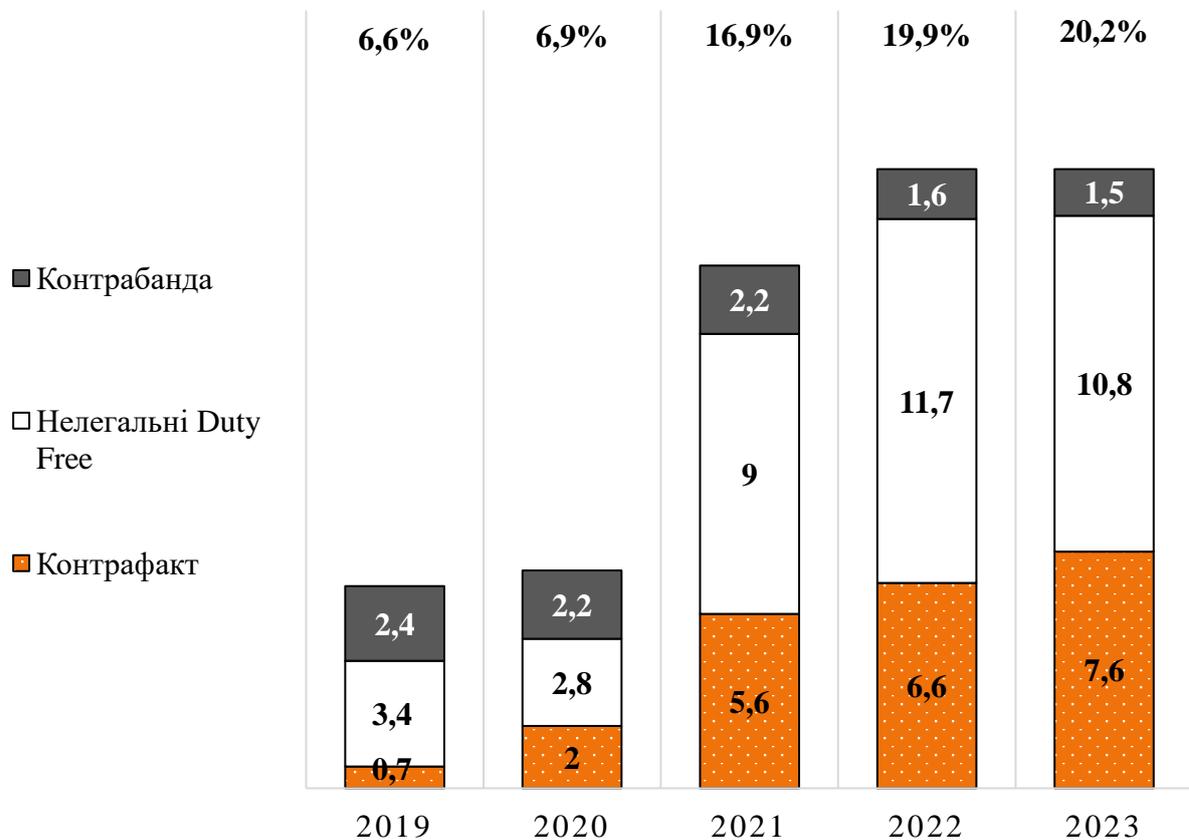


Рис. 2.13. Частка нелегальної тютюнової продукції на ринку,
за 2019 – 2023 роки

Джерело: розроблено автором за даними [41]

У 2022 році частка контрафактної тютюнової продукції відносно всіх нелегальних сигарет, реалізованих в Україні, становила 6,6%, а на початку 2023 року цей показник збільшився до 7,9%. Зазначено, що 83% контрафактних сигарет на українському ринку є підробками відомих міжнародних брендів, інші

представлені брендами місцевих виробників. Важливим аспектом є той факт, що найбільшим сегментом нелегальної тютюнової продукції є сигарети з маркуванням Duty Free або для експорту, які незаконно потрапляють на внутрішній ринок. У 2023 році частка такої продукції зростає до 11,7%. «Винниківська тютюнова фабрика» була виробником 65% таких нелегальних сигарет [41].

Найчастіше в продаж потрапляють безакцизні сигарети під брендами «Compliment», «Lifa», «Marlboro», «Denim», «Marvel», «King», які були нелегально переміщені через митний кордон та розповсюджені територією України. В таблиці 2.3 наведено обсяги продажів ящиків сигарет без акцизів за період з 2019 року до грудня 2023 року включно.

Таблиця 2.3

Марки та обсяги нелегально реалізованих сигарет в Україні за 2019 – 2023 роки

Обсяги продажів блоків сигарет (400 пачок сигарет в 1 блоці)	Рік				
	2019	2020	2021	2022	2023
Марка сигарет					
«Compliment»	597	632	864	978	1091
«Lifa»	599	653	695	731	772
«Marlboro»	412	613	652	712	734
«Denim»	562	630	658	695	701
«Marvel»	281	341	416	479	513
«King»	251	322	406	421	490

Джерело: систематизовано автором за даними [42]

Розширення нелегального ринку тютюнових виробів призводить до втрати доходів державного бюджету, які забезпечують фінансування протидії російській агресії. Попри щорічне підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби, у 2022 році надходження від нього до держбюджету вперше за останні роки зменшилися. Як наслідок, обсяги коштів, недоотриманих державним бюджетом у 2022 році, оцінюються у 19,1 млрд грн, а у 2023 році (станом на 01.12.2023) було реалізовано, за попередніми підрахунками, 7 455 500 000 штук безакцизних сигарет, що спричинило податкові втрати на рівні 22 млрд грн [42]. Втрати бюджету від нелегальної торгівлі тютюновими виробами за 2019 – 2023 роки наведена на рис. 2.14.

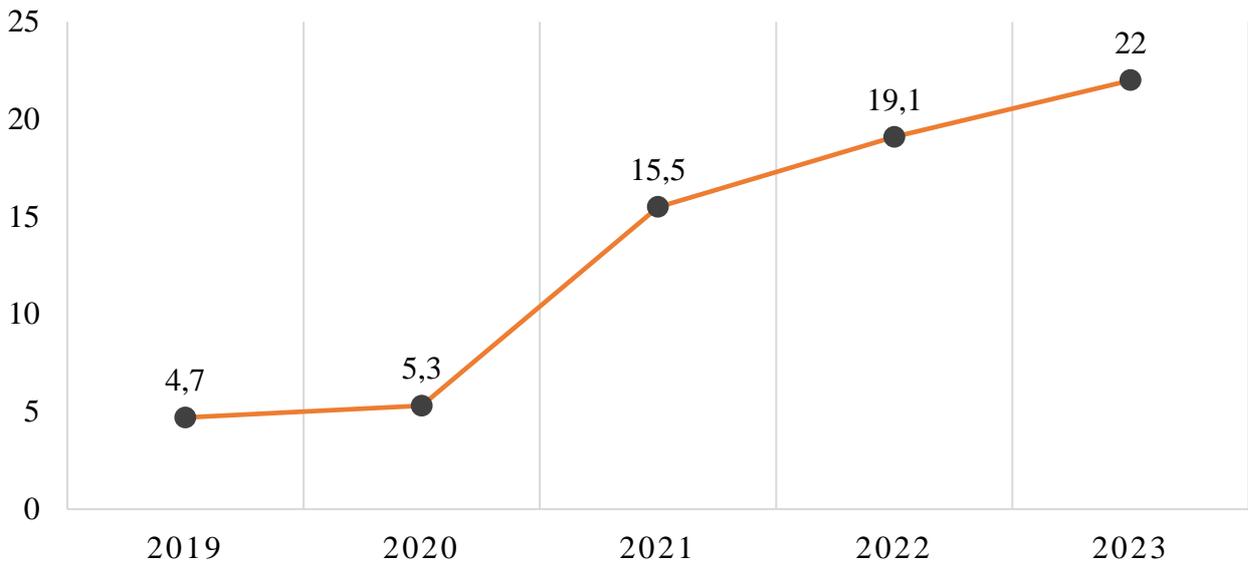


Рис. 2.14. Втрати бюджету від нелегальної торгівлі тютюновими виробами, за період 2019 – 2023 років, млрд грн

Джерело: розроблено автором за даними [42]

Оскільки відповідно до Угоди про Асоціацію з ЄС та ратифікації Директиви Ради Європейського Союзу № 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 року щодо структури та розмірів акцизу, в Україні був прийнятий семирічний план підвищення акцизу на тютюн і тютюнові вироби. Згідно з цим планом, упродовж перших двох років обсяг збору підвищився на 30%, а далі щорічно на 20%. Метою угоди є досягнення до 2025 року європейського рівня податкового навантаження, який становить 90 євро за 1000 сигарет [26].

Станом на кінець 2023 частка податків у роздрібній ціні сигарет сягає 70 – 80% (акцизний податок, 5% збору з реалізації в торговій мережі і 20% ПДВ). Крім того, легальні виробники сплачують податок на прибуток підприємств, військовий збір та єдиний соціальний внесок), а також низку інших зборів. Учасники ж тіньового ринку уникають сплати усіх або частини цих платежів, що робить такий сегмент незаконної діяльності надзвичайно прибутковою.

Відтак, внаслідок підвищення податкового навантаження на легальну тютюнову продукцію та недостатньої ефективності правоохоронних органів частка нелегальних сигарет на ринку стрімко зросла, сягнувши 20,2% всього ринку. Головні передумови зростання обігу безакцизних тютюнових виробів узагальнено на рис. 2.15.

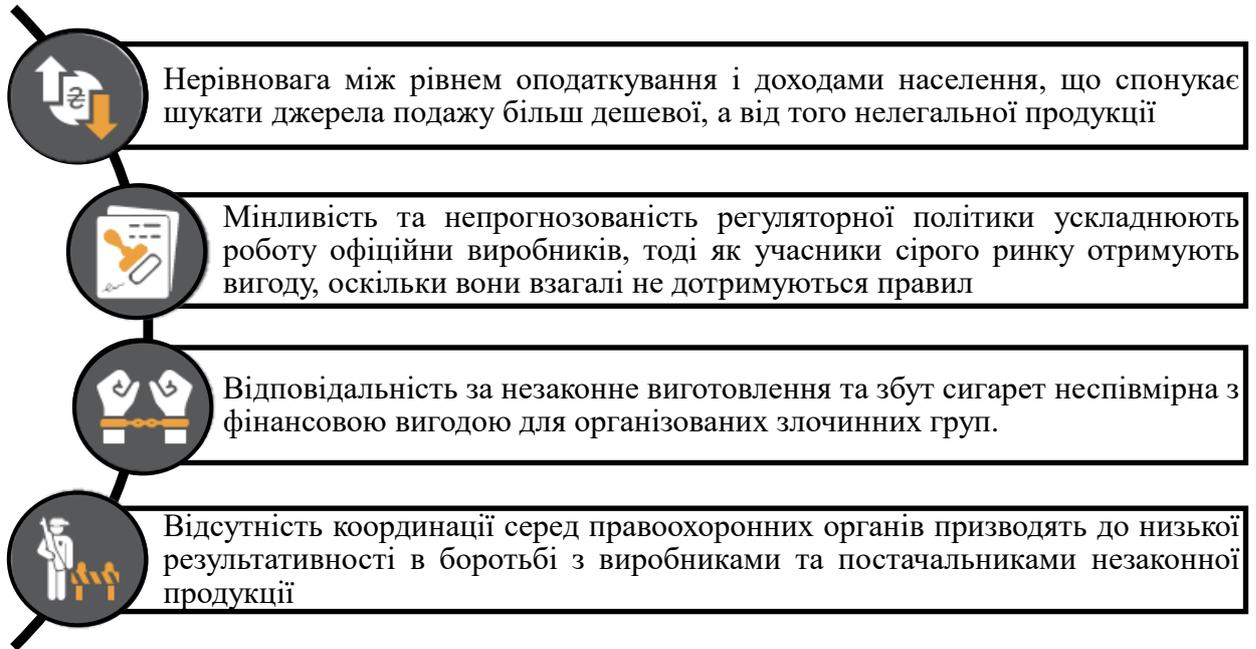


Рис. 2.15. Причини зростання обігу безакцизних тютюгових виробів в Україні [41]

За оцінками Державної митної служби України, основними каналами постачання на ринок безакцизних сигарет сьогодні є (рис. 2.16) [6].

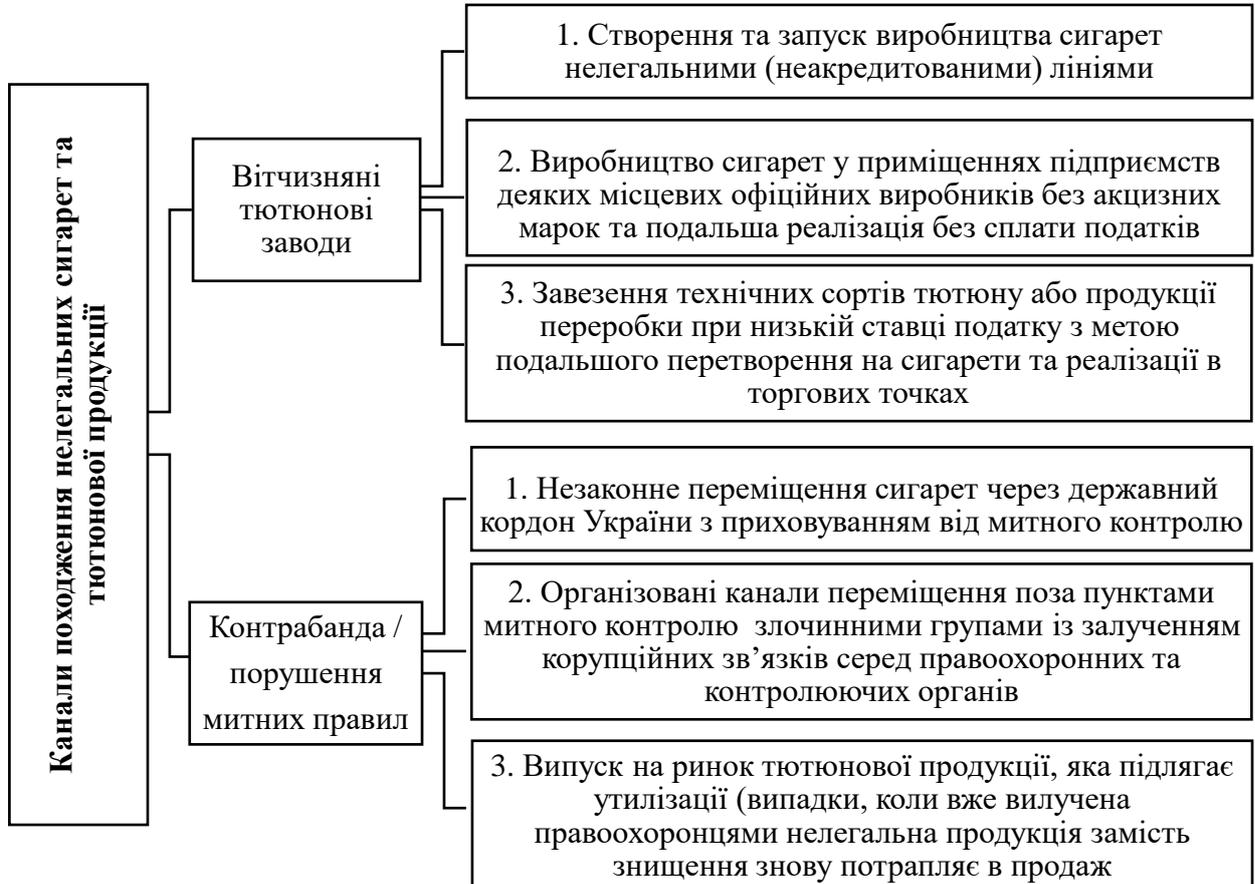


Рис. 2.16. Основні канали походження нелегального тютюну [6]

Бюро економічної безпеки України, у своєму звіті зазначає, що в період воєнного стану набула поширення схема ввезення на територію України ферментованого тютюну під виглядом неферментованого з метою його нібито «переробки» на території України та подальшого вивезення (реалізації) до країн ЄС [12].

Державна митна служба зафіксувала, що з початком повномасштабної війни значно збільшився потік тютюнової сировини, яка надходить в Україну з Молдови та Румунії [7]. Згідно із Податковим кодексом, ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її експорт, звільняється від оподаткування [24]. Однак, насправді таким чином ввозять вже ферментований тютюн, який використовується для нелегального виробництва сигарет. При цьому всі виробники сигарет та тютюново-ферментаційні заводи, які отримали офіційну ліцензію, мають право імпортувати сировину з відтермінуванням сплати акцизного податку. Адже акциз – це податок на споживання, відповідно, оподатковується саме готова продукція, а не сировина.

За останніми доступними даними, станом на 1 грудня 2023 року в Україні нараховувалось 36 чинних ліцензій на виробництво тютюнових виробів. Оприлюднені у судовому реєстрі дані свідчать, що частина з компаній, які отримали такі ліцензії, пов'язана між собою. При цьому щонайменше 17 із них за останні три роки фігурували у кримінальних провадженнях, пов'язаних із незаконним виробництвом тютюнових виробів. За даними Тимчасової слідчої комісії (далі – ТСК) Верховної Ради з економічної безпеки, створеної у грудні 2022 року, зокрема для розслідування причин неналежної протидії незаконному обігу підакцизних товарів, в середньому компанія-виробник тютюнової продукції сплачує 4 - 5 млн грн податків (акцизу, ПДВ і податку на прибуток) на 1 тону придбаної сировини [42]. Однак для деяких компаній цей показник значно менший (табл. 2.4).

Сплата податків компаніями, що закупають тютюнову сировину

Компанія	Замовлено сировини	Всього сплачено податків	Сплачено податків з однієї тонни
ТОВ «Тобако Дім»	115 тонн	880 тис. грн	8 тис. грн
ТОВ «Імперіал голд тобако»	348 тонн	0 грн	26 тис. грн
ТОВ «Винниківська тютюнова фабрика»	3673 тонн	3,05 млрд грн	1,31 млн грн
ТОВ «Українське тютюнове виробництво»	2040 тонн	50 тис. грн	13 грн
ТОВ «Ферментаційний завод «Тобако»	384 тонни	9,26 млн грн	0 грн
ТОВ «Потестас»	838 тонн	30 тис. грн	35 грн
ТОВ «Імперія. Табак.ЛТД»	13 тонн	2,04 млн грн	157 тис. грн
ТОВ «Юнайтед Табако»	3030 тонн	6,64 млн грн	2 тис. грн

Джерело: систематизовано автором за даними [42]

Оприлюднені на засіданні ТСК Верховної Ради 25 квітня 2023 року дані про сплату податків цими компаніями перевірила Державна податкова служба. За інформацією податківців, станом на грудень в Україні зареєстровано 28 виробників тютюнової продукції, однак лише 14 з них подають звітність. Лише щодо ТОВ «Тобако Дім» БЕБ розслідує провадження про несплату податків на 149 млн грн. В той час як на «Юнайтед Табако» – у 2023 році припадало до 30,8% виявленої на українському ринку нелегальної продукції [42].

Головні потоки контрабандних сигарет до масштабного вторгнення в Україну в основному проникали через чорноморські порти, наземні кордони з Білоруссю та Росією, а також з тимчасово окупованих територій. Однак, внаслідок повномасштабної війни, географія походження контрабандної продукції відчутно змінилася. Хоча оцінити реальні обсяги контрабанди тютюнових виробів неможливо, певне уявлення про зміни можна скласти на основі даних Держприкордонслужби України про партії тютюнової продукції, затримані при спробі переміщення через державний кордон. За даними ДМС, у 2021 – 2023 роках частка контрабандних сигарет на українському ринку зростає

приблизно вдвічі, що співпало з початком періоду активного підвищення акцизного податку, однак під час повномасштабної війни у 2022 році вона значно знизилась (табл. 2.5) [6].

Таблиця 2.5

Маршрути контрабанди та кількість нелегально переміщених пачок сигарет [6]

		з України	в Україну
Всього, млн пачок			
2022	1,45	1,07	0,38
2023	1,77	0,86	0,91
Морська ділянка			
2022	0,36	0,01	0,35
2023	0,48	0,03	0,45
Україна/Польща			
2022	0,08	0,06	0,02
2023	0,13	0,09	0,04
Україна/Словаччина			
2022	0,012	0,012	0
2023	0,017	0,015	0,002
Україна/Угорщина			
2022	0,3	0,3	0
2023	0,4	0,5	0,1
Україна/Румунія			
2022	0,57	0,57	0,002
2023	0,64	0,06	0,01
Україна/Молдова			
2022	0,091	0,091	0
2023	0,110	0,1	0,01

Слід зауважити, що частка контрабандних сигарет з Білорусі спадала з 45% у 2021 році до 0 % в 2022 та 2023 роках. Збройна агресія росії проти України призвела до закриття міжнародних морських та авіаційних маршрутів і збільшення обсягів переміщення товарів на автомобільних та залізничних пунктах пропуску на кордоні з країнами ЄС та Молдовою. Так, на Волинську митницю ДМС припадає 18,9% відкритих справ за ст. 204 КК «контрабанда», на Львівську митницю ДМС – 18,2%, Закарпатську ДМС – 17,9% та Чернівецьку ДМС – 16,9% відповідно. Частка контрабандних сигарет з Молдови зросла з 17% до 24% [6].

За січень – грудень 2023 року митними постами ДМС України заведено 1130 справ за фактами незаконного переміщення через державний кордон понад 2 366 000 штук сигарет. За кількістю заведених справ, і за обсягом, і за вартістю

зареєстрованих порушень - цифри вище, ніж за аналогічний період 2022 року. Загалом впродовж 11 місяців поточного року митниця попередила 633 спроби контрабанди тютюну у кількості 546 020 шт. (27 301 пачок) на суму майже 50,6 млн.грн [6]. Статистичні дані щодо результатів правоохоронної діяльності митних органів України у період 2019 – 2023 рр. представлені в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Результати правоохоронної діяльності митних органів за 2019 – 2023 рр. [6]

Рік	Відкрито справ по статті 201 ККУ	Вилучено блоків сигарет (400 сигарет в 1 шт.)	Вага тютюнових виробів та тютюнової сировини, кг.
2019	698	44,5 тис.	17384,2
2020	740	97,7 тис.	34784,8
2021	831	117,6 тис.	4174,7
2022	807	121,5 тис.	3783,4
2023	1130	236,6 тис.	47324,2

За даними Митної служби в основному домінує контрабанда сигарет з України - 7596 конфіскацій. Також значні обсяги нелегальної тютюнової продукції вилучаються всередині країни. У 2023 році було припинено незаконну діяльність трьох підпільних тютюнових фабрик. З незаконного обігу в 2023 році вилучено 66 млн штук сигарет [6].

Як вже було зазначено, з початком воєнного стану обіг контрафактної та контрабандної тютюнової продукції значно інтенсифікувався. Частка безакцизної тютюнової продукції від загального обсягу ринку в Україні сягнула 20,2% у 2023, що завдало збитку державі на понад 22 млрд грн. Причинами побідних явищ є як збільшення кількості спроб провезти товар поза зонами митного контролю, зокрема в Волинській, Львівській, та Чернівецькій областях (71,9% відкритих справ за ст. 204 КК «контрабанда»). Крім цього низка вітчизняних підприємств завозить непероблену тютюнову продукцію за зниженими податковими ставками, а вже на території України сировина перетворюється на сигарети і реалізується без сплати акцизу (86,3% від всієї безакцизних тютюнових виробів на ринку). Незважаючи, на заходи вжиті митними та правоохоронними органами по боротьбі з незаконним обігом безакцизної тютюнової продукції, чинна практика митного контролю та податкового адміністрування потребує вдосконалення.

РОЗДІЛ 3

ПРОПОЗИЦІЇ З ВДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЯК ОСНОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

3.1. Шляхи запобігання порушенню митних правил при переміщенні через митний кордон алкогольної продукції

Проблема запобігання незаконних перевезень алкогольної продукції є одним із першочергових завдань держави у захисті своїх економічних інтересів. Протягом останніх двох десятиліть більшість експортно-імпортних торговельних потоків в Україну була злочинною.

Особливу небезпеку для держави становить те, що такі операції здійснюються із вчиненням корупційних дій посадовими особами державної та місцевої влади. Збитки перевіряють інтереси вітчизняного товаровиробника. Нелегальний ввезення іноземних товарів знижує попит на українську продукцію, призводить до ліквідації виробництва, зниження конкурентоспроможності українських підприємств на внутрішньому ринку та їх переміщення за кордон [16, с. 238].

Загальновідомо, що заходи протидії в Україні здійснюються різними органами державної влади, що складають певну систему суб'єктів протидії. Як зазначено вище, одним із таких суб'єктів є митні органи України. До ряду митних органів належать: митниці, митні пости, органи доходів і зборів, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи. Серед правових засад діяльності митних органів щодо протидії порушенням в Україні слід виділити основні (рис. 3.1). Відповідно до зазначених нормативно-правових актів, до завдань митних органів України у сфері протидії порушенням митних правил належать [19]:

- вжиття заходів щодо запобігання та протидії порушенням митних правил;

- забезпечення в межах повноважень здійснення державної митної справи шляхом митним правопорушенням при застосуванні митного законодавства;
- збір, аналіз, узагальнення інформації про порушення законодавства у митній сфері, прогнозування тенденцій розвитку негативних процесів у цій сфері;
- здійснення заходів щодо викриття каналів незаконного переміщення через митний кордон України культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових, радіоактивних матеріалів, зброї та боєприпасів, спеціальних технічних засобів негласного одержання інформації, наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів та прекурсори, фальсифіковані лікарські засоби, у тому числі з використанням кінологічних бригад, а також товари з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем, встановлення та документування злочинної діяльності осіб, причетних до такої діяльності;
- здійснення заходів щодо виявлення та запобігання схем ухилення від сплати митних платежів суб'єктами господарювання при здійсненні зовнішньоекономічних операцій;
- здійснення провадження у справах про порушення митних правил;
- накопичення, систематизація та аналіз інформації про форми, способи вчинення та порушень митних правил, структуру суб'єктів правопорушень з метою усунення причин та умов їх вчинення, виявлення можливих схем незаконного переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України;
- обмін інформацією в установленому порядку з митними органами іноземних держав з питань виявлення, розкриття, припинення та запобігання порушенням законодавства у митній сфері відповідно до міжнародних договорів;
- організація та розкриття кримінальних та інших правопорушень у митній сфері;

– здійснення кінологічного супроводу та інше.

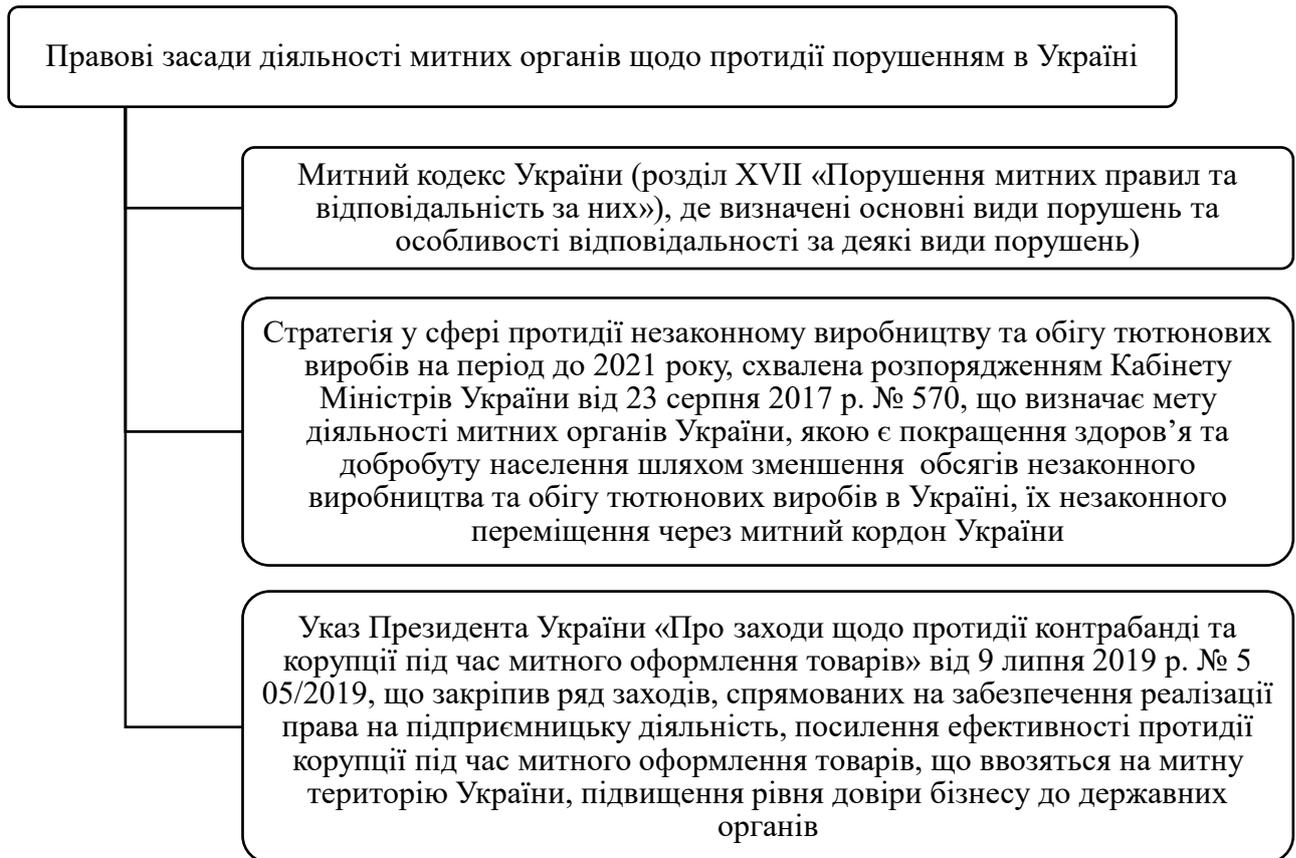


Рис. 3.1. Правові засади діяльності митних органів щодо протидії порушень митних правил в Україні [13]

Порушенням митного законодавства сприяють такі фактори [13]:

- недосконалість митного та податкового законодавства;
- корупцію в органах Державної прикордонної служби та серед працівників Державної митної служби України через низьку заробітну плату працівників цих державних органів;
- зацікавленість населення прикордонних регіонів України в отриманні пільг через відсутність достатньої кількості робочих місць у цих регіонах та низький рівень соціальної захищеності населення.

Отже, порушення митних правил негативно впливає на ряд галузей та економічний стан країни, а отже, негативно впливає на конкурентоспроможність українського виробника на внутрішньому ринку. Боротьба з ними має стратегічне значення для країни в цілому.

Порушення митних правил з нашої країни – це переважно сигарети, алкоголь та алкогольні напої з європейських країн. Серед усіх товарів контрафактний алкоголь наразі залишається найпоширенішим предметом порушень. В основному, правопорушники намагаються незаконно переміщувати спирт та алкогольні вироби через західний кордон України з метою їх продажу в країнах ЄС [48].

Те, що тіньові перевезення слід вважати однією з найнебезпечніших загроз національній безпеці України, підтверджує пильна увага, приділена українською владою проблемі боротьби з порушниками одразу після президентських та парламентських виборів у 2019 році, про що, зокрема, свідчить Указ Президента України від 09.07.2019 р. № 505. Крім того, було створено такі органи з правоохоронними функціями, як Національне антикорупційне бюро, Державне бюро розслідувань, Національна поліція України, що певним чином повинно змінило систему взаємодії та координації протидії. Основні причини існування порушень митних правил в Україні є [36]:

1. Істотний обсяг тіньового виробництва алкогольної продукції - споживача нелегального спирту;
2. Зростання ставок акцизного податку на спирт і алкогольні напої;
3. Корумпованість галузі та неефективність управління.

Одним із ефективних шляхів посилення боротьби з незаконним ввезенням товарів на митну територію України може стати відновлення кримінальної відповідальності за дані порушення. З моменту набрання чинності Законом «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо гуманізації відповідальності за правопорушення у сфері господарської діяльності» в частині скасування кримінальної відповідальності за вище зазначені порушення кількість таких правопорушень значно зросла.

Визначальні чинники, які впливають на формування та розвиток ситуації, пов'язаної з діяльністю порушень у сфері алкогольної продукції, подані на рис. 3.2.



Рис. 3.2. Чинники, що впливають на стан несанкціонованих перевезень алкогольної продукції [27]

У затвердженій Кабінетом Міністрів України Стратегії у сфері протидії незаконному виробництву та обігу тютюнових виробів та алкоголю на період до 2025 р. незаконна торгівля тютюновими виробами та алкоголем визначена як загроза національній безпеці, що гальмує економічний розвиток держави та має негативний вплив на імідж України на міжнародній арені [28].

Одним з основних напрямків є запровадження кримінальної відповідальності за незаконне переміщення алкоголю через митний кордон

України. Пропозицію щодо встановлення кримінальної відповідальності за «товарну контрабанду» підтримано в червні 2019 р. міжвідомчою робочою групою з питань координації інтегрованого управління кордонами (створена постановою уряду України від 30.01.2019 р. № 83) під час розгляду проекту Стратегії інтегрованого управління кордонами на період до 2025 р. [14].

За таких умов для підвищення ефективності заходів щодо стимулювання учасників зовнішньоекономічної діяльності до сумлінної сплати митних платежів, беззастережного перетворення підакцизних та інших товарів у дохід держави виникає необхідність встановлення кримінальної відповідальності за незаконне перевезення підакцизних та контрафактних товарів (продукції) у великих розмірах відповідної групи товарів у суб'єктів злочину, передбаченого ст. 201 Конституції України.

До цього слід додати необхідність встановлення кримінальної відповідальності за незаконне створення та використання інженерних споруд та транспортних засобів з метою незаконного переміщення товарів через державний кордон України. Крім того, вважається доцільним ініціювати внесення змін та доповнень до інших нормативно-правових актів, зокрема: визначити поняття та перелік токсичних та сильнодіючих речовин; імплементувати положення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка» (Додаток Д), затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 06.07.2016 р. № 497 р. [30].

Дестабілізуючий вплив розвитку незаконної діяльності в прикордонних районах України створює такі загрози економічній безпеці держави [49]:

- активізує розвиток недобросовісної конкуренції;
- зменшує обсяги фінансових надходжень до Державного бюджету;
- негативно впливає на динаміку та структуру ВВП та створює передумови для дефіциту доданої вартості;

- підвищує рівень криміналізації економічних відносин та гальмує процеси їх лібералізації;
- стимулює розвиток тіньової економіки та формування непрозорих економічних схем;
- стимулює формування демпінгових цін на незаконно ввезену продукцію та товари;
- унеможлиблює контроль рівня якості та процесу надходження продукції та товарів до кінцевих споживачів, що підвищує ризики для життя та здоров'я останніх;
- ускладнює процеси ефективного регулювання зовнішньоторговельних міждержавних відносин;
- створює умови для можливості потрапляння на територію держави нелегальної продукції.

Однак основними факторами, що створюють сприятливі умови для приховання порушень, є: недостатня координація контролюючих та правоохоронних органів України з відповідними органами сусідніх країн для обміну інформацією щодо боротьби з переміщенням товарів поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю.

Щодо спиртової галузі, то виділяють дві основні проблеми: тіньовий ринок та закриття базових підприємств. Для вирішення першої проблеми можна скористатись Електронними акцизними марками (Додаток Е). Запроваджений механізм електронного адміністрування акцизного податку є позитивним кроком у сфері вдосконалення податкового адміністрування. Його основними перевагами є [18]:

- перехід до більш зручного, швидкого й економного без паперового юридично значимого документообігу;
- удосконалення процедури підготовки, подачі/доставки, обліку та зберігання документів, їх автентифікація, цілісність, конфіденційність і неспростовність;

- криптографічний захист інформації (електронних документів) під час передачі по відкритих каналах;
- мінімізація фінансових ризиків шляхом підвищення конфіденційності інформаційного обміну документами;
- економія ресурсів унаслідок використання оперативного електронного архіву;
- можливість швидкого пошуку й перегляду електронних документів, а також визначення їх юридичної сили за електронним цифровим підписом (далі – ЕЦП);
- значне скорочення процедури підписання договорів, оформлення та подання податкової та фінансової звітності;
- мінімізація участі працівників ДМС та ДПС, чим забезпечує об'єктивність та неупередженість у процесі адміністрування акцизного податку;
- швидкий і надійний обмін електронними документами з партнерами, контрагентами, органами, що здійснюють контроль, незалежно від віддаленості адресата.

Для вирішення другої проблеми варто забезпечити створення компенсуючих нових ефективних робочих місць. Щодо алкогольної галузі в цілому то виділяють три основні напрямки вирішення проблеми ввезень алкогольної продукції. Також, необхідно вдосконалити нещодавно прийняті зміни до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України щодо криміналізації контрабанди товарів [46]. Зокрема, оновлення та скорочення переліку предметів незаконного обігу лише для найбільш ризикованих товарів (тютюнові вироби, бурштин, алкоголь). Необхідно також правильно обґрунтувати обсяги товарів, після яких настає кримінальна відповідальність (збалансування інтересів компаній та держави), оскільки передбачені великі штрафні санкції лише за великі обсяги незаконно переміщених товарів, в той час як більшість контрабанди здійснюється окремими невеликими партіями та чітке визначення компетенції Бюро економічної безпеки як головного борця з даним явищем (максимальний захист

зовнішньоекономічної діяльності від втручання Служби безпеки України та Нацполіції). А також передбачити кваліфікаційні ознаки та відповідним чином обґрунтовані розміри санкцій [50].

По-друге, провести оновлення архаїчної судової практики (наприклад, аналіз судової статистики щодо вартості предметів злочину свідчить про те, що суд приймає рішення на користь держави лише у 50% випадків). При цьому, останнє оновлення постанови Пленуму Верховного Суду України «Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил» має шістнадцятирічну давність (№ 8 від 03.06.2005 року), тобто ще до прийняття чинного Митного кодексу України [25, с. 137].

Отже, розглянувши аможливі ашляхи азапобігання апорушенню амитних правил при переміщенні через митний кордон алкогольної продукції, можна сказати, що особлива небезпека для держави полягає в атому, що дані операції проводяться із вчиненням корупційних діянь службовими особами державних та місцевих органів авлади, крім атого, нелегальне ввезення іноземних товарів меншує попит на українську продукцію, призводить до ліквідації виробництв, зниження конкурентоспроможності українських підприємств на авнутрішньому ринку та їх апереміщення за кордон.

Для вирішення зазначеної проблеми необхідно: розробити та затвердити комплексу Стратегію у сфері протидії незаконному ввезенню, виробництву та обігу підакцизних товарів на період 2023 – 2025 рр. та план заходів щодо її реалізації; організувати обмін оперативної інформацією з митними адміністраціями суміжних держав та взаємодію України з Європейським бюро боротьби з шахрайством; імплементувати ключові євродирективи та інших міжнародних документів, що направлені на боротьбу з контрабандою підакцизних товарів; внести зміни до національної акцизної політики та запровадити розміри ставок акцизного податку в залежності від ступеня ризику для здоров'я; посилити інституційні спроможності митної служби, забезпечити інспекторів передовими технічними засобами митного контролю, підвищити ефективність діяльності оперативних працівників у пунктах пропуску та використання кінологічних команд.

3.2. Проблеми контролю сплати акцизного податку та обігу тютюнових виробів на території України та рекомендації з їх вирішення

У законотворчому полі у сфері боротьби з нелегальним ринком тютюну після початку повномасштабної війни утворився певний вакуум. Стратегія протидії незаконному виробництву та обігу тютюнових виробів, прийнята в 2017 році та розрахована до 2021 року, втратила чинність, не досягнувши своїх цілей. Навіть жоден з пунктів Плану заходів, пов'язаних з реалізацією цієї стратегії, не був успішно реалізований до того, як він припинив бути актуальним.

Внесений президентом Володимиром Зеленським відповідний законопроект №5420 Верховна Рада прийняла у першому читанні у липні 2021 року, а наприкінці того ж року профільний Комітет з питань правоохоронної діяльності рекомендував ухвалити його у другому читанні. Однак після початку активної фази війни Верховна Рада до цього питання не поверталася. У Державній митній службі констатують, що наразі криміналізація контрабанди не є першочерговим завданням. Однак після початку 2023 року парламент розглянув низку законодавчих ініціатив, які переважно регламентують діяльність легальних виробників і не торкаються проблеми зростання нелегального ринку тютюнових виробів [33].

У червні 2023 року Верховна Рада ухвалила законопроекти про запровадження системи виявлення та відстеження тютюнових виробів, так званої «електронної акцизної марки». Цей закон вже підписав президент. Однак запровадження електронного акцизу не дозволить подолати усі проблеми на ринку тютюнових виробів, оскільки значна частина нелегальної продукції продається поза легальними роздрібними мережами. А переважна більшість незаконно виробленої продукції не має жодного маркування, що вказувало б на справжнього виробника. Одночасно з відтермінуванням запуску системи виявлення та відстеження тютюнових виробів Кабмін затвердив нові зразки марок акцизного податку для алкогольних напоїв та тютюнових виробів з голографічним елементом, застосування яких стало обов'язковим із 1 вересня

2023 року. Метою нововведення в уряді є посилення захисту акцизних марок від підробки задля боротьби із нелегальними виробниками [30].

Водночас наведені підпункті 2.3 факти свідчать, що зміна дизайну акцизної марки не матиме суттєвого впливу на нелегальний ринок тютюнових виробів, оскільки понад 2/3 нелегальної продукції становлять сигарети, що продаються взагалі без акцизних марок. До того ж, на основі аналізу вітчизняного досвіду, можна ствержувати про відсутність прямої взаємозалежності між ступенем захищеності марки акцизного податку та обсягами тіньового ринку тютюнових виробів.

Акцизні марки з голографічним елементом вже намагались впровадити у 2010 – 2013 роках. Однак частка нелегальних сигарет за цей період не зменшилась, а тільки підвищувалась з рівня 3,8% в 2010 році до 9,2% у 2013 році. В той час, як після відміни обов'язкових голографічних елементів, масштаби розповсюдженості безакцизного тютюну знизились до показника 1,7% від усіх сигарет на ринку в 2015 році, а у 2016 склала лише 1,0%. Це свідчить, що наявність голограми на акцизній марці не впливає на динаміку нелегального ринку сигарет. При цьому, запровадження нового дизайну марок акцизного податку ускладнить роботу легальних виробників. Голографічний захисний елемент є невиправдано дорогим, враховуючи його низьку ефективність, а запровадження цього елемента захисту завжди супроводжується підвищенням вартості марок акцизного податку. Зміна формату акцизних марок та запровадження додаткового захисного елемента також може вплинути на технологічний процес їх нанесення. А під час війни переналаштування чи заміна обладнання ускладнена, в окремих випадках навіть неможлива. Вітчизняна і світова практика свідчить, що організовані злочинні угруповання для налагодження каналів друку підроблених акцизних марок з новим захисним елементом потребують 2-3 місяці від дати запровадження такої марки.

У травні 2023 року Верховна Рада внесла зміни до закону «Про рекламу» з метою імплементації норм європейського законодавства. Серед іншого, вони поширюють заборону будь-якої реклами та стимулювання продажу на предмети, пов'язані з вживанням тютюнових виробів, електронних сигарет, пристроїв для

споживання тютюновмісних виробів для електричного нагрівання (ТВЕН – далі), а також інших об'єктів права інтелектуальної власності, якими також випускається така продукція.

Під час підготовки до розгляду цього законопроекту у другому читанні профільний Комітет Верховної Ради з питань гуманітарної та інформаційної політики пропонував врахувати поправку, яка б заборонила розміщення тютюнових виробів, електронних сигарет, пристроїв для споживання тютюнових виробів без їх згоряння, їх упаковок та макетів у місцях роздрібної торгівлі. Таким чином, продавці могли б показувати лише конкретний товар окремому споживачу віком від 18 років на його вимогу. При цьому європейське законодавство такої заборони не передбачає. У своєму висновку Комітет ВР з євроінтеграції вказував, що постанова 2014/40/ЄС від 3 квітня 2014 року «Про приведення до єдиних стандартів законодавства держав - членів щодо виробництва, транспортування та продажу тютюнових виробів і супутніх продуктів» не містить положень стосовно заборони розміщення тютюнових виробів у місцях роздрібної торгівлі [21].

Низка бізнес – об'єднань, зокрема Американська торговельна палата в Україні, Європейська Бізнес Асоціація та Асоціація ритейлерів України зазначили, що такої заборони немає у більшості країн ЄС. Крім того, організації зазначали, що впровадження такої заборони спряло б подальшому зростанню тіньового ринку тютюнових виробів, адже тіньовий бізнес не дотримувався б нових правил. Водночас закритий формат реалізації тютюнових виробів ускладнив би відслідковування податковими та правоохоронними органами «сірих» точок реалізації. Як пояснювали представники Нацполіції, зазвичай для виявлення місць продажу нелегальної продукції правоохоронці використовують саме візуальний огляд, якщо товари приберуть з прилавків – це буде неможливо.

На початку серпня Верховна Рада ухвалила у другому читанні законопроект № 9315 [32] про заборону на час воєнного стану виробництва та реалізації сигарет із маркуванням Duty Free, який має призупинити функціонування схеми з нелегального продажу сигарет, вироблених нібито для продажу в магазинах безмитної торгівлі. Зокрема, йдеться про заборону на час

воєнного стану продажу в магазинах безмитної торгівлі вітчизняних тютюнових виробів, обмеження продажу до 250 імпортних сигарет на 1 чек протягом 24 годин на одну людину. Також, законопроектом пропонується проведення одноразової інвентаризації виробниками наявних залишків тютюнових виробів, призначених для реалізації в магазинах безмитної торгівлі, а також декларування залишків такої продукції самими магазинами.

У червні у Верховній Раді зареєстрували законопроект № 9364 [31], який має врегулювати низку прогалин та суперечностей у законодавстві, які створюють перешкоди для притягнення до відповідальності порушників у сфері незаконного обігу підакцизних товарів. Зокрема, запропоновано розмежування та перегляд повноваження основних суб'єктів протидії незаконному обігу підакцизних товарів: Національної поліції, Державної податкової служби та Державної митної служби під час провадження в справах про адміністративні правопорушення. Для подальшої боротьби з нелегальним ринком підакцизних товарів в законопроект необхідно внести кілька суттєвих змін (рис. 3.3).

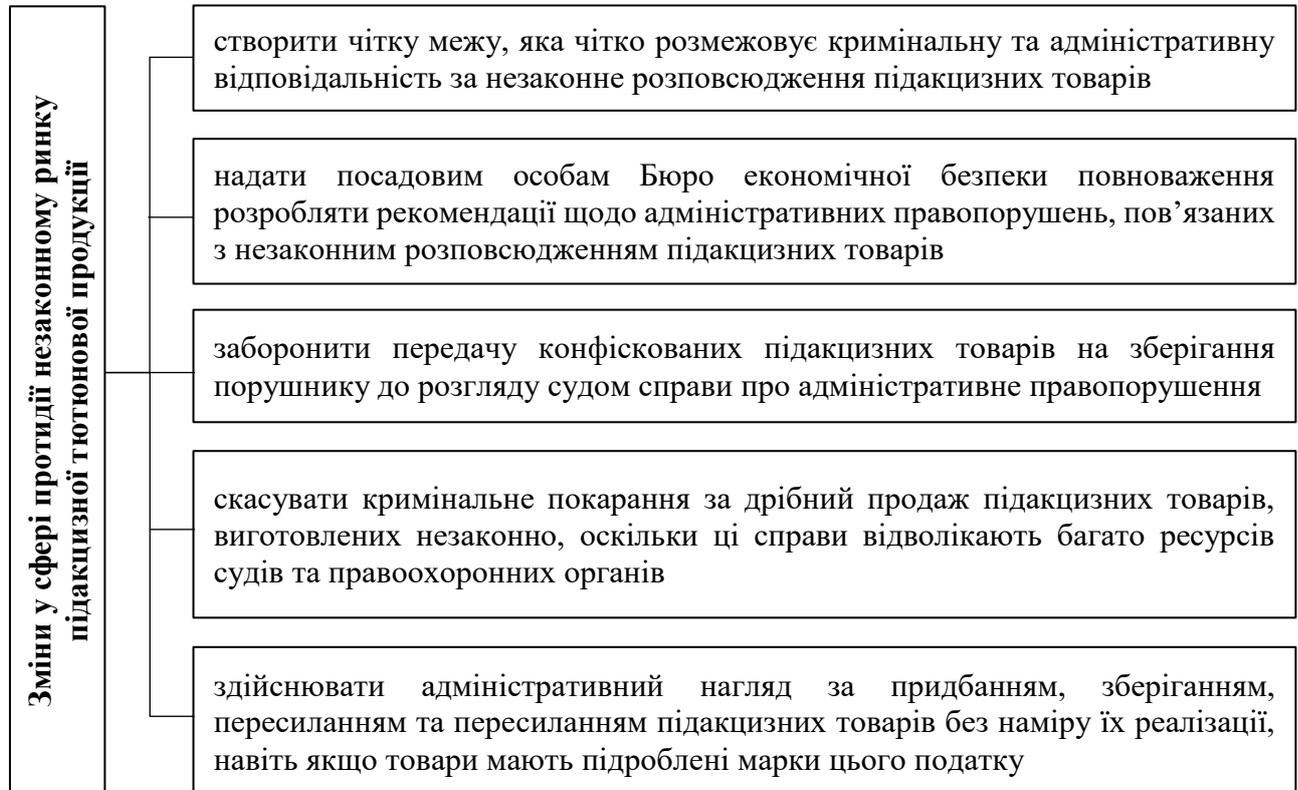


Рис. 3.3 Необхідні зміни у сфері протидії незаконному ринку підакцизної тютюнової продукції

Джерело: власна робота автора

На сьогодні, бурхливе зростання нелегального ринку тютюнової продукції у першу чергу свідчить про те, що вже зараз рівень податкового навантаження не відповідає доходам населення, що впали через війну. Сегмент незаконного ринку лише зростатиме внаслідок додаткового підвищення та неспроможності уряду зупинити незаконне виробництво та продаж цих товарів, що зрештою змусить його розширити свою діяльність у сусідніх країнах. Тому це може стати серйозною проблемою для економічної та національної безпеки. Важливо створити якісну систему контролю за виробництвом та розповсюдженням підакцизних товарів, а також зробити акцизну політику більш поміркованою та прогнозованою. Для цього потрібно вжити наступні заходи (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Зміни у сфері протидії незаконному ринку підакцизної тютюнової продукції

Джерело: власна робробка автора

Враховуючи важливість зваженої митної та податкової політики регулювання нарахування та сплати акцизного податку з тютюнових виробів,

перш за все оновлений підхід до контролю за зазначеною сферою має передбачати запровадження зваженого підходу до питання підвищення акцизів, з урахуванням динаміки доходів та купівельної спроможності населення. На основі вищезазначених проблемних моментів сформовано деталізований перелік необхідних змін за наступними напрямками:

1. Посилення взаємодії правоохоронних органів, залучених до боротьби з незаконним виробництвом і розповсюдженням підакцизних товарів, таких як Державна податкова служба, Державна митна служба, Державна прикордонна служба, Бюро економічної безпеки, Національна поліція, Служба безпеки України та Генеральна прокуратура. В сучасних реаліях зазначені інституції лише в один окремий сегмент розслідування злочину, хоча ланцюг постачання нелегального тютюну та тютюнових виробів охоплює з низки етапів, від закупівлі сировини до виробництва, розповсюдження та продажу незаконних товарів кінцевому користувачу. Тож можна стверджувати, зусилля державних органів у боротьбі з безакцизними сигаретами не мають системного підходу. З огляду на це, необхідно створити ефективний єдиний центр, який відповідатиме за координацію роботи різних правоохоронних органів. В умовах війни така ініціатива мала б виходити від Офісу президента.

Крім того, потребує вирішення проблема повтони повноважень Бюро економічної безпеки. Ухвалення рішення про перезавантаження роботи зазначеної структури не має паралізувати роботу у напрямку протидії з нелегальним виробництвом та обігом підакцизних товарів. Можливо, до початку повноцінної роботи Бюро, розслідування цих правопорушень доцільно передати іншому органу (наприклад, Нацполіції).

2. Вагомим чинником тінізації обігу сигарет в Україні виступає також відсутність невідворотності покарання за вчинені правопорушення. Судова практика свідчить, що різні правоохоронні органи часто відкривають кримінальні провадження в справах, пов'язаних із незаконним виробництвом чи збутом підакцизної продукції за різними статтями ККУ, в межах своєї підслідності. У підсумку це сприяє уникненню справедливого покарання, а більшість подібних справ взагалі не завершується винесенням вироку. Крім того,

існують законодавчі прогалини, які дозволяють нелегальним виробникам уникати арешту обладнання. Відтак, необхідно ввести штрафні санкції за контрабанду та контрафакт підакцизних сигарет на сумму від 25 000 грн до 500 000 грн (залежно від обсягу партії та збиткам, завданим державі) або позбавлення волі терміном від 3 до 6 років [31].

3. Попри те, що ця проблема Вирішення проблеми фейкових Duty free. існує роками і набуває все більших масштабів, жодних ефективних заходів для її подолання у регуляторній площині досі не ухвалено. За підсумками присвяченого нелегальному ринку тютюнових виробів засідання ТСК з економічної безпеки у квітні 2023 року було запропоновано радикальніше рішення – взагалі заборонити на час воєнного стану виробництво в Україні сигарет з маркуванням Duty free. На початку серпня Верховна Рада ухвалила у другому читанні відповідний законопроект № 9315 [32]. Водночас навіть такі радикальні методи можуть мати тимчасовий ефект. В умовах відсутності системної боротьби з нелегальним ринком, нішу фейкових Duty free можуть швидко зайняти виробники контрафактної продукції.

4. Впровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів на основі унікального ідентифікатора («електронна акцизна марка»). Необхідно розробити та ухвалити потрібні для практичного запровадження системи підзаконні акти. Варто зберегти успішну практику залучення бізнесу до цих процесів, адже можливі проблеми у процесі запровадження електронної акцизної марки можуть створити додаткові складнощі для легальних виробників. Наведені в пункті 2.2 цього дослідження дані свідчать, що проблеми з доступом до легальної тютюнової продукції стимулюють розширення незаконного виробництва і збуту сигарет без сплати передбачених законодавством податків.

5. Більш жорсткі заходи контролю за імпортом і обігом тютюнової сировини та обладнання для виготовлення сигарет. В умовах активного зростання виробництва нелегальної тютюнової продукції важливо максимально ускладнити для нелегального бізнесу проходження різних ділянок виробничого ланцюжка. Як вже було зазначено в пункті 2.2., компанії, які підозрюються у

нелегальному виробництві тютюнових виробів, докладають значних зусиль для збереження схеми імпорту сировини без сплати податків. Першочергове значення для цього має налагодження ефективної роботи та обміну інформацією між правоохоронними органами. Також необхідно посилити контроль за вирощуванням тютюну в Україні.

6. Спрощення процедури блокування каналів розповсюдження нелегальної продукції через інтернет. Інтернет та популярні месенджери набувають все більшої популярності для реалізації контрафактної тютюнової продукції. При цьому такі канали розповсюдження все більше орієнтуються на реалізацію дрібнооптових партій для подальшого перепродажу та сировини для організації малого промислового виробництва. При цьому частина інтернет-майданчиків та популярних месенджерів свідомо блокує можливість торгівлі підакцизними товарами. Також доцільно оцінити можливість заборони на пересилання у поштових відправленнях тютюнових виробів, з урахуванням можливостей логістичних операторів. На час воєнного стану як мінімум варту обмежити обсяги відправлень у одній посилці.

7. Посилення контролю за зберіганням та знищенням конфіскованої тютюнової сировини, тютюнових виробів та обладнання. Згідно із чинним законодавством, коло осіб, які мають право зберігати вилучену правоохоронцями сировину та обладнання для промислового виробництва тютюнових виробів, є дуже вузьким. Окрім органів, які власне вилучили відповідне обладнання чи сировину, зберігати його можуть суб'єкти господарювання, внесені до Єдиного державного реєстру обладнання для промислового виробництва сигарет. Однак практика свідчить, що правоохоронні органи не мають приміщень для зберігання вилученого майна. Відтак, існують непоодинокі випадки, коли вилучене обладнання або сировина передається на зберігання самому порушнику, або ж іншій юридичній особі, до якої правоохоронці також мають претензії. Відтак, конфісковане майно знову потрапляє на нелегальний ринок і використовується для виробництва контрафактної продукції. З огляду на це необхідно запровадити прозору систему контролю за конфіскованим обладнанням, сировиною та тютюновими виробами.

ВИСНОВКИ

Отже, дослідивши теоретичні основи та практичну реалізацію контролю за підакцизними товарами, можна стверджувати, що незважаючи на ґрунтовану нормативно – правову базу, яка регламентує, як переміщення через митний кордон України зазначеної категорії виробів, так і її вироблення та обіг в середині нашої держави, а також низки правоохоронних органів, які задіяні в боротьбу з обігом контрабанди та контрафакту підакцизних товарів, тіньовий ринок алкоголю та тютюнових виробів продовжує збільшуватись. Зазначена проблема завдає істотної шкоди не тільки бюджету України, оскільки акцизний податок є ваговою статтею його доходів, а також приносить країні репутаційних втрат на міжнародній арені. Тому основним завданням дипломної роботи було надання рекомендацій щодо удосконалення контролю підакцизних товарів як основи економічної безпеки держави. Результати, одержані в процесі проведення дослідження, дозволяють зробити такі висновки:

1. Охарактеризовано сутність економічної безпеки та виявлено, що зазначена категорія займає провідне місце в системі державного управління, оскільки є основою забезпечення суверенітету країни, конкурентоспроможності, обороноздатності, підтримки соціальної злагоди в суспільстві, органічної інтеграції України у міжнародний економічний простір. На сьогодні головними проблемами забезпечення економічної безпеки нашої країни є: втрата інвестиційної привабливості нашої держави; загострення економічної кризи в Україні в умовах збройної агресії з боку росії; зростання корупції; погіршення добробуту населення та зростання рівня безробіття; різке падіння реального Валового внутрішнього продукту. Зазначені виклики безпосередньо впливають на збільшення масштабів тінізації економіки. При цьому, відсутність єдиного підходу до розуміння сутності економічної безпеки та визначення її складових як у науковій літературі, так і в законодавстві породжує низку суперечностей та не дає ефективно боротись із зазначеними перешкодами.

2. Розглянуто особливості контролю за підакцизними товарами. Зазначено, що важливим аспектом забезпечення стійкості національної

економіки є забезпечення митного контролю нарахування та сплати податків, зокрема: мито, акциз та податок на додану вартість. Особлива увага під час митно-тарифного регулювання приділяється акцизному податку – непрямому збору з певних товарів масового вжитку. Зазначений збір за алкогольні напої та тютюнові вироби сплачується шляхом придбання акцизних марок. Для отримання такого маркування необхідно подати продавцю таких марок заяву – фактуру за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, платіжні документи, що підтверджують оплату марок та сплати податку. Контроль за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати акцизного податку здійснюють Державна митна та Податкова служби України.

3. Визначено, що митний та податковий контроль посідають важливе місце у системі забезпечення економічної безпеки та призначений для формування ефективних моделей управління ризиками, пов'язаними з виробництвом, обігом та переміщенням підакцизних товарів, запровадження суворої відповідальності за порушення митного та податкового законодавства як суб'єктів зовнішньоекономічної і підприємницької діяльності, так і самими працівниками контролюючих органів.

4. На основі проведеного моніторингу зовнішньоекономічних операцій та податкових надходжень від підакцизних товарів за період 2019 – 2023, було підкреслено наступні негативні тенденції: поступове падіння рівня імпорту з 2022 року при збільшенні обсягів зборів, які надходять в бюджет та відставання митних та податкових органів у зборі платежів від планових показників, встановлених Міністерством фінансів. Все це свідчить про поступову тінізацію імпорту через ріст податкового тягаря. Зазначені проблеми є суттєвим викликом для економічної безпеки держави і повинні бути вирішені.

5. Здійснено аналіз обсягів несанкціонованих перевезень алкогольної продукції, який показав, що державні органи протягом 2019 – 2023 року не забезпечили дієвої системи контролю за виробництвом та обігом спиртного, що створило передумови для існування нелегального ринку алкоголю і призвело до ненадходжень акцизного податку до державного

бюджету. Тіньовий ринок алкоголю на сьогодні оцінюється на рівні близько 10 – 12 млрд грн. Рівень фіскалізації алкогольних напоїв в Україні один з найвищих в світі. В Європі середній розмір оподаткування алкогольних напоїв 23 - 25%, в залежності від країни, в Україні тільки на рівні виробника 43%.

6. Встановлено, що умовах сучасних технічних бар'єрів кількість бажаючих займатись легальними поставками тютюнових виробів з-за кордону різко зменшилась. За даними Української асоціації підприємств-імпортерів тютюну, на початку 2023 р. в Україні було зареєстровано лише вісім імпортерів цигарок, з яких активно діють лише шість. Оцінки нелегального імпорту в Україну значно різняться між собою. Різні експерти називають різні відсотки нелегальних поставок – від 40 до 80%, що в натуральних показниках за 2023 р. становить від 10 до 22 млрд шт. сигарет. За офіційними даними обсяги вітчизняного виробництва за 2023 р. склали 54,5 млрд шт., експорт – 3,3 млрд шт., легальний імпорт – 8 млрд шт. Отже, офіційними каналами внутрішній ринок отримав у 2023 р. 59,2 млрд шт. сигарет, а решту становили контрабандні поставки (варіанти нелегального виробництва в межах країни чи витоку з місцевих заводів безмарочної продукції відкидають усі експерти).

7. На основі розглянутих можливих шляхів запобігання переміщення та обігу безакцизної алкогольної продукції, підкреслено, що особлива небезпека для держави полягає в тому, що подібні операції проводяться із вчиненням корупційних діянь службовими особами державних та місцевих органів влади, окрім того, нелегальне ввезення іноземних товарів зменшує попит на українську продукцію, призводить до ліквідації виробництв, зниження конкурентоспроможності українських підприємств на внутрішньому ринку та їх переміщення за кордон.

Основними напрямки вирішення проблеми порушень у сфері реалізації алкогольної продукції є: Для вирішення зазначеної проблеми необхідно: розробити та затвердити комплекс Стратегію у сфері протидії незаконному ввезенню, виробництву та обігу підакцизних товарів на період 2023 – 2025 рр. та план заходів щодо її реалізації; організувати обмін оперативної інформацією з

митними адміністраціями суміжних держав та взаємодію України з Європейським бюро боротьби з шахрайством; імплементувати ключові євродирективи та інших міжнародних документів, що направлені на боротьбу з контробандою підакцизних товарів; внести зміни до національної акцизної політики та запровадити розміри ставок акцизного податку в залежності від ступеня ризику для здоров'я; посилити інституційні спроможності митної служби, забезпечити інспекторів передовими технічними засобами митного контролю, підвищити ефективність діяльності оперативних працівників у пунктах пропуску та використання кінологічних команд.

8. Запропоновано низку рекомендацій, які покликані вирішити наявні проблеми продажу контрафактних сигарет поза легальними роздрібними мережами, що значно ускладнює контроль за сплатою акцизного податку та обігу тютюнових виробів на території України. Так, необхідно вжити наступні заходи: створення чіткої межі, яка чітко диференціює кримінальну та адміністративну відповідальність за незаконне розповсюдження підакцизних товарів, надання посадовим особам Бюро економічної безпеки повноваження на розробки рекомендації щодо розслідування адміністративних правопорушень, пов'язаних з незаконним розповсюдженням підакцизних товарів, заборонити передачу конфіскованих підакцизних товарів на зберігання порушнику до розгляду судом справи про адміністративне правопорушення.

Тому першочерговими заходами, які необхідно вжити в зазначеній сфері, мають стати: посилення контролю за обігом тютюнової сировини, регламентація обов'язкової конфіскації виготовленої продукції, зняв виробництва, сировини і грошей, одержаних внаслідок вчинення таких правопорушень, встановлення на рівні закону обов'язку виробників тютюнових виробів надавати уповноваженому органу інформацію про кількість виробничих ліній та зразків продукції з кожної виробничої лінії, посилення співробітництва з митними та прикордонними органами іноземних держав у сфері боротьби з незаконним переміщенням тютюнових виробів через митний кордон України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Daniv R. Organizational and legal mechanisms of public governance on combating smuggling activities at the customs border of Ukraine. *KELM (Knowledge, Education, Law, Management)*. 2021. № 6 (42). p. 126 – 129.
2. Growford Institute, «Акцизна політика у сфері тютюнових виробів і протидія нелегальній торгівлі ними в умовах нових викликів і загроз». URL: https://www.growford.org.ua/wp-content/uploads/Growford_Excise_Tobacco_TT_2023.pdf. (дата звернення: 21.12.2023).
3. KMPG «Illicit cigarette consumption in the EU, UK, Norway, Switzerland, Moldova and Ukraine 2023». URL: <https://www.pmi.com/our-business/illicit-trade-prevention/illicit-trade-in-the-eu>. (дата звернення: 21.12.2023).
4. UNICRI, The conflict in Ukraine and its impact on organized crime and security - November 2022. URL: <https://unicri.it/Publication//Conflict%20-Ukraine-impact-on-organized-crime-and-security>. (дата звернення: 21.12.2023).
5. Валовий внутрішній продукт (ВВП) в Україні 2023. Мінфін. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/>. (дата звернення: 21.12.2023).
6. Державна митна служба України. Офіційний сайт. URL: <https://customs.gov.ua/>. (дата звернення: 21.12.2023).
7. Державна митна служба. Звіт про роботу у 2022 році. URL: <https://customs.gov.ua/plani-ta-zviti-roboti>. (дата звернення: 21.12.2023).
8. Державна податкова служба України. Офіційний сайт. URL: <https://tax.gov.ua/>. (дата звернення: 21.12.2023).
9. Державна служба статистики України. Офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення: 21.12.2023).
10. Доходи держбюджету України. Мінфін. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>. (дата звернення: 21.12.2023).
11. Економічна правда. З економікою відбувається щось не те. І не тільки через війну. URL: <https://www.epravda.com.ua/weeklycharts/2023/04/13/699080/>. (дата звернення: 21.12.2023).

12. Звіт БЕБ про результати роботи у 2022 році. URL: <https://esbu.gov.ua/news/rezultaty-roboty-biuro-ekonomichnoi-bezpeky-ukrainy-u-2022-ro-tsi>. (дата звернення: 21.12.2023).
13. Кийда Л. І. Удосконалення системи митного контролю товарів і особистих речей під час перетину громадянами митного кордону. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2017. № 2. С. 195 – 204.
14. Контрабанду підакцизних товарів хочуть криміналізувати. Ліга Закон. URL: https://biz.ligazakon.net/ua/news/190322_kontrabandu-pdaksiznikh-tov-arv-khochut-krimnalzuvati. (дата звернення: 21.12.2023).
15. Кривіцький В. Б. Вектори вдосконалення митного контролю в Україні у контексті забезпечення фіскальної безпеки держави. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка»*. 2018, грудень. № 11 (39). С. 135 – 142
16. Матвеев М., Лебедченко В., Гайдай Г. Регулювання ЗЕД в умовах війни. *Наукові перспективи*. 2022. № 5 (23). С. 232 – 245.
17. Матвійчук К. А. Недосконалість податкової системи як фактор тінізації економіки в Україні. *Економіка та підприємництво : зб. наук. пр. молодих учених та аспірантів / М-во освіти і науки України, ДВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана"*; відп. ред. С. І. Дем'яненко. Київ : КНЕУ, 2022. Вип. 29. С. 258 – 265.
18. Мирончук В., Матвеев М., Голомша Н. Митні процедури забезпечення зовнішньоекономічних операцій під час воєнного стану в Україні. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. URL: <http://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1386>. (дата звернення: 21.12.2023).
19. Митний кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2012, № 44-45, № 46-47, № 48, ст.552. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/4495-17>
20. Огородник В. О. Вплив нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності на соціально економічний розвиток. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2023. № 1 (61). С. 147 – 153.
21. Панасюк В. М., Птащенко О. В., Клак О., Трубіцина О. Експортно-імпорتنі операції: реалії обліку та оподаткування в умовах воєнного стану.

Журнал стратегічних економічних досліджень. 2023. № 1 (12). С. 25 – 34.

22. Панасюк О. В. Удосконалення аналізу та контролю за ринком алкогольних напоїв в Україні. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2023. № 6. С. 125 – 134.

23. Першочергові завдання реформування алкогольного ринку URL: <http://ngoipr.org.ua/blog/pershochergovi-zavdannya-reformuvannya>. (дата звернення: 21.12.2023).

24. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України, 2011, № 13 – 14, № 15 – 16, № 17, ст.112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення: 21.12.2023).

25. Правове регулювання акцизного оподаткування в умовах сучасних викликів та тенденцій розвитку правової держави : монографія / А. О. Монаєнко, Н. І. Атаманчук. Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2022. 276 с.

26. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2120-IX. Відомості Верховної Ради. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>. (дата звернення: 21.12.2023).

27. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального: Закон України 19.12.1995 р. № 481/95-ВР. Відомості Верховної Ради. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text>. (дата звернення: 21.12.2023).

28. Про затвердження переліків товарів, на які встановлено обмеження щодо переміщення через митний кордон України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 № 436. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-2012>. (дата звернення: 21.12.2023).

29. Про затвердження форми декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання декларації акцизного податку: Наказ Міністерства Фінансів Українф від 23.01.2015 № 14 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0105-15#Text>. (дата звернення: 21.12.2023).

30. Про схвалення Концепції створення та впровадження автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів (алкогольних напоїв та тютюнових виробів) «Електронна акцизна марка»: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 06.07.2016 р. № 497-р URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249204815>. (дата звернення: 21.12.2023).

31. Проект Закону про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу України щодо удосконалення відповідальності за незаконний обіг підакцизних товарів № 9364 від 08.06.2023. Веб-портал Верховної Ради. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42042>. (дата звернення: 21.12.2023).

32. Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України та інших законів України щодо протидії незаконному обігу тютюнових виробів № 9315 від 22.05.2023. Веб-портал Верховної Ради. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41954>. (дата звернення: 21.12.2023).

33. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України у зв'язку із запровадженням електронної простежуваності обігу алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах № 8287 від 15.12.2022. Веб-портал Верховної Ради. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=75351. (дата звернення: 21.12.2023).

34. Пугач Р. І., Франко Л. С. Розвиток міжнародної торгівлі України в умовах воєнного стану. Актуальні питання розвитку науки та забезпечення якості освіти у XXI столітті: тези доповідей XLVI Міжнародної наукової студентської конференції за підсумками науково-дослідних робіт студентів за 2022 рік (м. Полтава, 25 квітня 2023 р.). С. 252 – 254.

35. Рахункова Палата. Офіційний сайт. URL: <http://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=1386>. (дата звернення: 21.12.2023).

36. Резнікова Є. С. Обґрунтування заходів запобігання контрабанді при переміщенні товарів через митний кордон України: дипломна робота на здобуття

освітньо-кваліфікаційного рівня магістра: спец. 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» / Є. С. Резнікова. – Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця. 2019. 100 с.

37. Рядінський Є.О. Державне регулювання виробництва та обігу алкогольної продукції, його завдання та види. *Наука і правоохоронна*. 2022. № 1. С. 200 – 206.

38. Січиокно Г. Б. Методичні підходи до оцінювання економічної безпеки України. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2020. № 4 (52). С. 205 – 212.

39. Сочка К. А. Діяльність митних посередників в сучасних умовах. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2023. № 2 (62). С. 135 – 140.

40. Суворова С. Г., Кульганік О. М. Тіньова економіка в Україні: стан та шляхи подолання. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2023. № 8 (08). С. 168 – 172.

41. Тертична А. С., Найденко О. Є. Роль митних органів у забезпеченні митної безпеки. *Економіка та суспільство*. 2023. № 48. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/225> (дата звернення: 21.12.2023).

42. Українська Асоціація виробників тютюнових виробів. URL: <https://ukrtyutyun.com/vidkrytyj-lyst-2/> (дата звернення: 21.12.2023).

43. Український Інститут майбутнього. Нелегальний ринок тютюнової продукції в умовах повномасштабної війни: виклики та загрози. URL: <https://uifuture.org/reports/nelegalnyj-rynok-tyutyunovoyi-produkcziyi-v-umovah-povnomasshtabnoyi-vijny-vyklyky-ta-zagrozy/> (дата звернення: 21.12.2023).

44. Шевченко А. О., Чорна Т. М. Контрабанда тютюнових виробів та алкогольних напоїв як фактор економічної дестабілізації держави. Збірник матеріалів V Міжнародної науково-практичної конференції «Економічні перспективи підприємництва. 2022. С. 120 – 123.

45. Сачук К. В. Шляхи підвищення ефективності роботи митниць в Україні. *Сучасні тенденції соціально-економічних перетворень в умовах війни*.

2023. № 7. URL: http://ket.stu.cn.ua/wp-content/uploads/2023/12/zbirnyk_2023_vsp-fkktk.pdf#page=89. (дата звернення: 21.12.2023).

46. Про внесення змін до Кримінального та Кримінального процесуального кодексів України щодо криміналізації контрабанди товарів: проект закону України від 23.04.2021 р. № 5420. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/II04979I?an=3> (дата звернення: 21.12.2023).

47. Customs Service against contraband. Свідчення з України : монографія/ О. В. Бевза, О. М. Ветушенко, Л. М. Дорофеева та ін.; за заг. ред Д. В. Приймаченка, В. В. Ченцова. Дніпро: Університет митної справи та фінансів. 2023. 252 с. (Серія: «Митна політика»).

48. Інтерв'ю голови парламентського комітету з питань фінансів, податкової та митної політики Данила Гетманцева агентству «Інтерфакс-Україна». Інформаційне агенство «Інтерфакс-Україна». URL: <https://interfax.com.ua/news/interview/903225.html>

49. Тіньовий обіг підакцизних товарів - реалії воєнного часу. Газета «День». URL: <https://day.kyiv.ua/article/ekonomika/tinovyy-obih-pidaktsyzykh-to-variv-realiyi-voyennoho-chasu> (дата звернення: 21.12.2023).

50. Славкова А. Фіскальна та регулююча роль непрямих податків в Україні. Вісник Хмельницького національного університету. 2023. № 5. URL: <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/wp-content/uploads/2023/12/322-59.pdf> (дата звернення: 21.12.2023).

ДОДАТКИ

Цис В.Д.

студентка 2 курсу магістратури

Університету митної справи та фінансів, Дніпро

(науковий керівник – Ковальов В.Г., к.держ.упр., доц.,

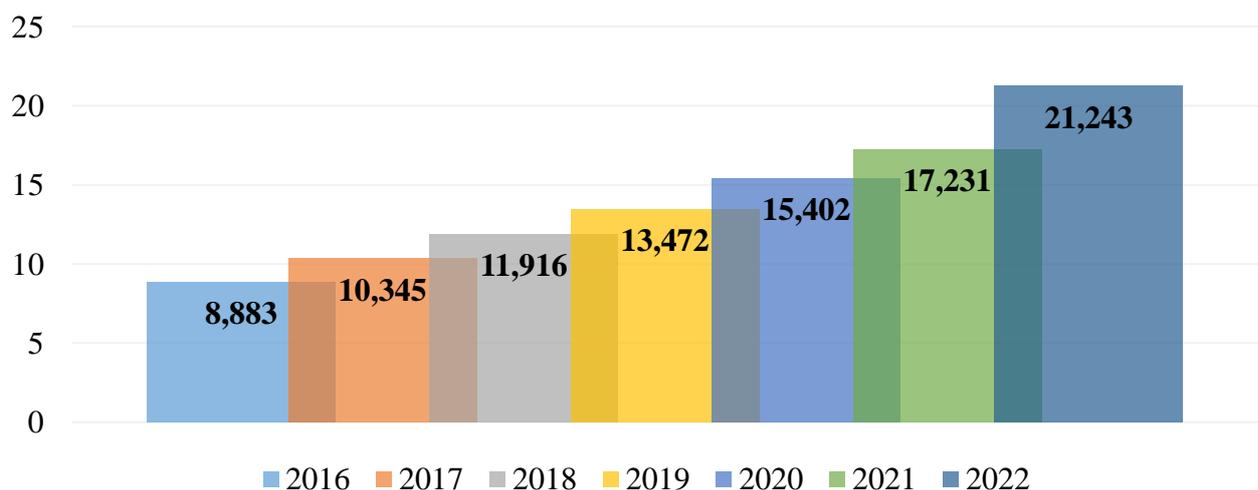
кафедри публічного управління та митного адміністрування

Університету митної справи та фінансів, Дніпро)

ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДІВ БОРОТЬБИ З КОНТРАБАНДОЮ

Дослідження проблем, які стосуються порушення митних правил та контрабанди в Україні, та боротьба з цими негативними явищами є одним із першочергових завдань держави у справі захисту її економічних інтересів. Контрабанда – переміщення товарів через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, вчинене у великих розмірах, а також незаконне переміщення історичних та культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї та боєприпасів [1]. Вирішення цього питання ускладнюється корумпованістю, зловживанням службовим становищем, іноді й співучасті в контрабанді, а також недбалістю окремих працівників.

У результаті повномасштабного вторгнення Російської Федерації на територію України, значно ускладнились всі політичні, економічні та соціальні процеси в країні, що сприяє активізації незаконних переміщень через митний кордон товарно-матеріальних цінностей, заборонених чи обмежених в такому переміщенні (рис.1), оскільки з метою пришвидшення доставки для військових



необхідного обладнання та гуманітарної допомоги населенню, процедури контролю ввезених товарів значно спростилися.

Рис.1. Обсяги контрабандної продукції, ввезеної в Україну в 2016 - 2022, млрд.долл.

В практичну діяльність митної та прикордонної служби впровадженій цілий комплекс методів, що запобігають або ускладнюють контрабанду товарів

через кордон держави. Зазначені методи можна розділити на наступні категорії (табл.1).

Таблиця 1

Методи боротьби з контрабандою в Україні

Категорія	Характеристика
Економічні	експортні сертифікати та сертифікати походження товарів, спеціальне маркування товарів: голографічні мітки, радіомітки, штрих-коди, акцизні марки
Організаційні	запровадження ліцензування учасників зовнішньоекономічної діяльності для виробництва, ввезення, вивезення, переробки оптової та роздрібної торгівлі
Контрольно - технічні	спеціальні установки, апарати, детектори, інструменти, програмно-технічних ресурсів центрів оброблення даних (обчислювальних центрів) митних органів
Інформаційні	бази даних (АСАУР, Ідентифікатор культурних цінностей), «Єдине вікно»
Правові	міжнародні конвенції, національне законодавство, двосторонні угоди

Слід також зазначити, що у боротьбі з контрабандою важливим питанням, яке потребує особливої уваги з боку законодавчих та правоохоронних органів, є встановлення нагляду за діяльністю посадових осіб залучених у здійснення митного та прикордонного контролю. Як уже зазначено, співучасть у контрабанді, корупція, хабарництво, зловживання службовим становищем – злочинні дії, які завдають великої шкоди державі.

Діючим заходом боротьби з контрабандою безпосередньо в пунктах митного та прикордонного контролю є вдосконалення знань та навичок співробітників з психології під час перевірки пасажиропотоку, огляду їхнього багажу, ручної поклажі та транспортних засобів. Наявність сучасного технічного оснащення, необхідного для проведення контролю, також істотно підвищить ефективність проведених заходів, дозволить попередити і припинити контрабандні прояви, що розвиваються [2, с. 222].

Отже, можна зробити висновок, що загрози економічним інтересам та національній безпеці України, що є наслідком контрабандної діяльності, терміново вимагають підвищення ефективності роботи державної митної служби, а також оптимізації діяльності в цьому напрямі прикордонних органів та насамперед їхньої спільної боротьби з контрабандою.

Список використаних джерел:

1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III. Відомості Верховної Ради. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>
2. Торічний В. Протидія контрабанди, як один із факторів забезпечення національної безпеки України. *Наукові інновації та передові технології*. 2023. 6 (20). 218 - 223. URL: [https://doi.org/10.52058/2786-5274-2023-6\(20\)-218-223](https://doi.org/10.52058/2786-5274-2023-6(20)-218-223)

 <p>Для тютюнових виробів вітчизняного виробництва з фільтром</p>			 <p>Для тютюнових виробів імпортного виробництва з фільтром</p>
 <p>Для тютюнових виробів вітчизняного виробництва без фільтру</p>			 <p>Для тютюнових виробів імпортного виробництва без фільтру</p>
 <p>Для тютюнових виробів вітчизняного виробництва (сигарилли)</p>			 <p>Для тютюнових виробів імпортного виробництва (сигарилли)</p>
 <p>Для інших тютюнових виробів вітчизняного виробництва</p>			 <p>Для інших тютюнових виробів імпортного виробництва</p>
 <p>Для тютюновмісних виробів для електричного нагрівання (ТВЕН) вітчизняного виробництва</p>			 <p>Для тютюновмісних виробів для електричного нагрівання (ТВЕН) імпортного виробництва</p>
 <p>Для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, вітчизняного виробництва</p>			 <p>Для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, імпортного виробництва</p>

Сучасні акцизні марки

Додаток В

Податок на додану вартість	20% (7%)		20% (7%)
Акцизний податок, зокрема:			
<i>Сигарети з фільтром та без фільтра:</i>			
специфічна ставка (грн за 1000 шт.)	1 088,64	1 306,37	1 567,64
адвалорна ставка (відсоток від вартості реалізації)	12%		12%
Мінімальне податкове зобов'язання із сплати акцизного податку (грн за 1000 шт.)	1 456,33	1 747,6	2 097,12
Тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням	1 456,33	1 747,6	2 097,12
Лікєро-горілчані вироби (грн за 1 л 100% спирту)	126,96	133,31 <i>(з 01.03.2022)</i>	133,31
Пиво	2,78 грн. за 1 л	59,82 грн. за 1л 100% спирту <i>(з 01.03.2022)</i>	59,82 грн. за 1л 100% спирту
Електрична енергія (відсоток від вартості реалізації)	3,2%		3,2%
Бензин (євро за 1000 л приведених до 15°C)	213,5	213,5; 0 <i>(на період воєнного стану)</i>	213,5; 100 <i>(на період воєнного стану)</i>

Ставки акцизного податку

Додаток Г

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів України

25 березня 2015 року N 359

(у редакції наказу Міністерства фінансів
України

від 15 квітня 2021 року N 218)

01	ДЕКЛАРАЦІЯ про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію)
----	---

02	Дата запровадження	з 01 числа							
		з 15 числа							
(потрібне відмітити позначкою "X") (місяць) (рік)									

03	Декларант								
(повне найменування (прізвище, ім'я та по батькові (за наявності)) згідно з реєстраційними документами)									

031	Код за ЄДРПОУ ¹										
-----	----------------------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

032	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта ²										
-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

033	Виробник		034	Імпортёр	
(потрібне відмітити позначкою "X")					

04	Податкова адреса:	Поштовий індекс							
		Міжміський код ³							
		Телефон ³							
		Факс ³							
		Електронна адреса ³							

05										
(найменування контролюючого органу за основним місцем обліку декларанта)										

№ з/п	Код товару (продукції) за УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) за УКТ ЗЕД	Власна назва підакцизного товару (продукції) з додатковою інформацією щодо характеристик (за наявності)	Одиниця товару (продукції), на яку встановлено ціну	Кількість одиниць виробу в одиниці товару (продукції), на яку встановлено ціну, штук	Максимальна роздрібна ціна одиниці товару (продукції), грн, коп.
1	2	3	4	5	6	7
1						
2						
...						

Дата подання

Наведена інформація є повною і достовірною.

Керівник (уповноважена особа) /
фізична особа (законний представник)

(підпис)

(власне ім'я та прізвище)

Реєстраційний номер облікової картки платника податків
або серія (за наявності) та номер паспорта²

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Декларація акцизного податку

Для алкогольних напоїв вітчизняного виробництва

*Для алкогольних напоїв, крім виноробної продукції
(лікеро-горілчана продукція)*



Для алкогольних напоїв, які є виноробною продукцією



Для алкогольних напоїв імпортного виробництва

*Для алкогольних напоїв, крім виноробної продукції
(лікеро-горілчана продукція)*



Для алкогольних напоїв, які є виноробною продукцією



Електронна акцизна марка



ПІД ЧАС ОБІГУ МАРОК АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ ТА ПІДАКЦИЗНОЇ ПРОДУКЦІЇ КОНТРОЛЮЮТЬСЯ НАСТУПНІ ПАРАМЕТРИ

	Серія та номер МАП	УК	Штрих-код
Продавець марок	X	X	-
Виробник (імпортер)	X	X	X
Оптова торгівля	-	-	X
Роздрібна торгівля	-	-	X

Примірна схема функціонування Системи «Електронна акцизна марка»



Примірна схема функціонування системи «Електронна акцизна марка»