

УДК 336.221:339.168

АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК: СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ

*Д. В. Смутило, студент обліково-фінансового факультету
Миколаївський національний аграрний університет*

У статті досліджено специфіку, сутність та значення акцизного оподаткування в системі непрямих податків. Висвітлено особливості його ведення та відображення на рахунках в бухгалтерському обліку. Досліджено порядок справляння акцизного податку за чинним законодавством.

Ключові слова: акциз, акцизний податок, акцизне оподаткування.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день в Україні акцизний податок являється одним з найризикованіших податком у зв'язку із його впливом на формування доходної частини державного бюджету. В Україні спостерігається велика кількість незаконного виробництва як алкогольних напоїв, так і тютюнових виробів, що у свою чергу являється значною проблемою. Адже з цього виникає недостатня кількість грошових надходжень до бюджету країни, в результаті чого виникає тінізація економіки.

Наявні й інші можливості ухилення від сплати акцизного податку, а саме:

- ввезення підакцизних товарів поза митним контролем;
- здійснення псевдо експорту підакцизних товарів;
- декларування товарів на фіктивні фірми;
- заниження митної вартості імпортованих товарів;
- переміщення товарів з фіктивними документами;
- використання підроблених марок акцизного податку та ін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню бухгалтерського обліку та значення акцизного податку приділяють багато науковців, а саме:

Ю. М. Бездітко, Г. В. Бех, Л. К. Воронова, О. Д. Данілов, В. В. Макаренко та ін. Але окремі проблеми та питання щодо даного податку і досі є малодослідженими та не вивченими, а тому залишаються актуальними.

Недостатня теоретична розробленість та висока практична значимість комплексу завдань, пов'язаних з розвитком механізму акцизного оподаткування, відповідає вимогам українського законодавства і досвіду кращих практик, зумовлюють доцільність проведення подальших досліджень у даному напрямку.

Метою статті є дослідження сутності та особливості ведення акцизного податку, виокремлення основних проблем акцизного оподаткування та відображення його в обліку.

Виклад основного матеріалу. Становлення ринкових засад господарювання в Україні, необхідність зміцнення і стабілізації фінансової системи країни, забезпечення стійкого надходження бюджетних ресурсів об'єктивно обумовили структурні зміни в системі державного управління оподаткуванням. Побудова податкової системи України знаходиться на етапі глибокого реформування.

Відтак, поряд з безпосередніми змінами у податковій системі здійснюється безперервне вдосконалення методів адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

На нашу думку, ключовим моментом такої реформи стало розроблення і ухвалення Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів з питань оподаткування, прийнятих на виконання окремих його вимог.

Непрямі податки, у тому числі акцизний податок, мають важливе фіскальне (бюджетоутворююче) значення, відіграючи провідну роль у підтримці фінансової безпеки держави. Непрямі податки виступають одними з регуляторів перерозподілу суспільних благ.

Акцизний податок, крім того, відіграє важливе соціальне значення, оскільки дозволяє державі виконувати перерозподільчу функцію, а також генерувати ефекти у сегменті так званого “вторинного перерозподілу доходів”, таким чином сприяючи соціальній стабілізації та справедливості [2].

Акцизи сплачували ще з давніх часів, їх повсюдне розповсюдження пояснюється, передусім, високим фіскальним потенціалом даного податку. Так, ще у XVII ст. французький економіст Ф. Демезон відзначив, що “акциз здатен принести казни стільки і навіть більше, ніж усі інші податки разом взяті”.

Сутність акцизного податку полягає в тому, що ним обкладаються товари, котрі відповідають одній або декільком характеристикам із наведених нижче:

- по-перше, виробництво й реалізація таких товарів перебувають як правило під державним наглядом. Таким чином держава має певну монополію на виробництво та реалізацію таких товарів. Фіскальна монополія, сутність якої полягає в тому, що держава повністю перебирає на

себе функцію виробництва і продажу певного виду товару (повна фіскальна монополія) або виробництва (як одна з ланок технологічного ланцюжка), чи продажу товарів (часткова монополія). Цим самим держава контролює якість товарів та встановлює ціни для них, часто включаючи до них монопольну надбавку – “прихований” акцизний податок;

- по-друге, вони характеризуються нееластичністю попиту за ціною. Відтак, попит на такі товари практично не змінюється при збільшенні ціни на них;

- по-третє, еластичність попиту за доходом для цих товарів часто більша за одиницю;

- по-четверте, в державі прийнято вважати, що використання цих товарів не приносить користі споживачам та з великою ймовірністю викликає негативні зовнішні ефекти. Звідси, збільшення ціни на такі товари не завдасть шкоди малозабезпеченим верствам населення;

- по-п’яте, до підакцизних не належать товари першої необхідності. Разом із тим зрозуміло, що акцизний податок, як і всі непрямі податки, збільшує ціни на відповідні товари [3].

1 січня 2016 року набрав чинності Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році” від 24.12.2015 р. № 909-VIII, яким запроваджено нові ставки акцизного податку на переважну більшість підакцизних товарів. Проте, суттєве зростання ставок на нафтопродукти та алкогольні напої передбачене в Податковому кодексі і, як наслідок, при підвищенні рівня штрафів за порушення акцизного законодавства, не здійснює належного впливу на тіньовий ринок підакцизної продукції, адже завдяки цьому він приносить ще більші прибутки та розширює свій вплив.

Оскільки ставки набирають чинності в різний час і в різному співвідношенні, наведемо порівняльні таблиці із новими та старими ставками (табл.1, табл.2, табл.3).

Таблиця 1

Порівняльна таблиця ставок акцизного податку на спирт та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво

Опис товару (продукції)	Одиниця виміру	Ставка податку	
		станом на 31.12.2015 р.	станом на 22.11.2016 р.
Пиво із солоду	грн за 1 л	1,24	2,48
Вина виноградні натуральні	грн за 1 л	0,01	0,01
Вина натуральні з доданням спирту та міцні (кріплені)	грн за 1 л	3,58	7,16
Вина ігристі, вина газовані	грн за 1 л	5,20	10,40
Вермути й інші вина виноградні натуральні з доданням рослинних або ароматизувальних екстрактів	грн за 1 л	3,58	7,16
Інші зброджені напої, суміші зі зброджених напоїв і суміші зброджених напоїв із безалкогольними напоями	грн за 1 л 100 – відсоткового спирту	70,53	105,80

Сидр і перрі (без додавання спирту)	грн за 1 л	0,63	0,95
Спирт етиловий, неденатурований, із концентрацією спирту 80 об. % або більше	грн за 1 л 100 – відсоткового спирту	70,53	89,94
Спирт етиловий, неденатурований, із концентрацією спирту менш як 80 об. %	грн за 1 л 100- відсоткового спирту	70,53	89,94
Слабоалкогольні напої	грн за 1 л 100- відсоткового спирту	70,53	211,59
Тільки продукти з вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць і більше	грн за 1 л 100- відсоткового спирту	70,53	141,06

Джерело: узагальнено з використанням [5]

За даними таблиці можна зробити висновок, що станом на 22.11.2016 р. ставки зросли в розрізі майже всіх видів спирту та інші спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива. Виключенням стало лише вина виноградні натуральні, по яким ставки залишились без змін. Найбільшого росту зазнала ставка на слабоалкогольні напої, яка зросла в 3 рази.

Таблиця 2

Порівняльна таблиця ставок акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн і промислові замітники тютюну

Опис товару (продукції)	Одиниці виміру	Специфічна ставка податку		Адвалорна ставка податку (станом на 01.01.2016 р.)	
		станом на 31.12.2015 р.	станом на 01.01.2016 р.	одиниці виміру	ставка
Тютюнова сировина, тютюнові відходи	грн за 1 кг (нетто)	285,60	399,84	-	-
Сигари, включаючи сигари з відрізними кінцями та сигарилі (тонкі сигари) із вмістом тютюну	грн за 1 кг (нетто)	285,60	399,84	-	-
Сигарети без фільтра, цигарки	грн за 1000 шт	227,33	318,26	відсотки	12
Сигарети з фільтром	грн за 1000 шт	227,33	318,26	відсотки	12
Тютюн і замітники тютюну	грн за 1 кг (нетто)	285,60	399,84	-	-

Джерело: узагальнено з використанням [5]

Дослідження даних таблиці свідчить про ріст ставок акцизного податку на тютюнові вироби, тютюн і промислові замітники тютюну на 40%.

Таблиця 3

Порівняльна таблиця мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів

Опис товару (продукції)	Одиниця виміру	мінімальне акцизне податкове зобов'язання	
		станом на 31.12.2015 р.	станом на 01.01.2016 р.
Сигарети без фільтра, цигарки	грн за 1000 шт.	304,11	425,75
Сигарети з фільтром	грн за 1000 шт.	304,11	425,75

Джерело: узагальнено з використанням [5]

Дані таблиці свідчать про ріст мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів на 14%.

Податковий кодекс поповнився новим пп. 14.1.141-1, який визначає пальне як нафтопродукти, скраплений газ, паливо моторне альтернативне, паливо моторне сумішеве, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, інші товари, зазначені у пп. 215.3.4 ПКУ. Ця категорія підакцизних товарів у поточному році зазнала найбільших змін. Це стосується й ставок податку (табл. 4).

Таблиця 4

Порівняльна таблиця акцизного податку на пальне

Опис товару (продукції)	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)			
	станом на 31.12.2015 р.		станом на 01.03.2016 р.	
	одиниці виміру	ставка	одиниці виміру	ставка
Суміші ароматичних вуглеводнів, із яких 65 об. % або більше переганяється при температурі до 250 °С	-	-		171,50
Легкі дистиляти		202	євро за 1000 л	171,50
Бензини спеціальні		202		171,50
Бензини авіаційні		32		27
Бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л		202		171,50
Паливо для реактивних двигунів	євро за 1000 кг	30		27
Середні дистиляти		202		171,50
Паливо для реактивних двигунів		23		21
Інший газ		202		183
Інші середні дистиляти		202		183
Важкі дистиляти		132		125,50
Паливо пічне побутове				102
Паливо рідке			102	97
Скраплений газ природний			6	3,67
Скраплений газ			50	31
Бензол, Толуол, Ксилол		євро за 1000 кг	250	євро за 1000 л
Вуглеводні ациклічні насичені	228		171,50	
Метанол технічний	400		245	
Біодизель і його суміші	102		97	
Паливо моторне альтернативне	99		120	

Джерело: узагальнено з використанням [5]

При цьому податок для пального розраховується та сплачується в гривні за офіційним курсом, установленим НБУ, що діє на двадцятий день місяця, що передує кварталу, у якому здійснюється реалізація товару (продукції), і лишається незмінним протягом звітного кварталу.

Особливості справляння акцизного податку з товарів, що підлягають маркуванню марками акцизного податку:

- 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;

- у разі ввезення на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка;

- наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів [3].

Марки акцизного податку, їх обіг та режим виробництва також потребують поліпшення.

На усі підакцизні товари встановлюються роздрібні ціни. Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукції) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін [1].

Вдосконалення потребує система контролю за відпуском спирту етилового спиртовими заводами та повнотою його одержання виробниками алкогольних напоїв.

З цією метою створені акцизні склади на зразок тих, що діють в країнах ЄС, проте їх діяльність не достатньо ефективна, оскільки сфера їх застосування звужена до місць виробництва і зберігання етилового спирту і лікєро-горілчаних напоїв, на відміну від країн членів ЄС, де акцизні склади являються платниками податків.

Для оплати марок акцизного податку оформлюють платіжне доручення. Розмір плати за одну марку акцизного податку для алкогольних напоїв становить 0,19 грн [5]. В обліку ця операція відображається, як Дт 377 "Розрахунки з іншими дебіторами" та Кт 311 "Поточні рахунки в національній валюті". Щоб купити марку, підприємство подає заявку-розрахунок на придбання марок акцизного податку алкогольних напоїв.

У цій заявці фіксують кількість, тип і номери виданих марок, а також ставить підпис особа, яка одержала марки для підприємства. Оприбутковують їх як інші матеріали господарською операцією: Дт 209 "Інші матеріали" та Кт 377 "Розрахунки з іншими дебіторами". Крім цього, облік бланків суворого обліку ведуть на однойменному забалансовому рахунку 08 "Бланки суворого обліку" окремо за місцями зберігання акцизних марок [2].

Підприємство, яке виготовляє підакцизну продукцію, включає витрати на придбання марок до її виробничої собівартості, адже їхню вартість можна напряму зв'язати з конкретним об'єктом витрат, відповідно до П(С)БО 16.

В обліку списання використаних марок відобразиться проводкою: Дт 93 "Витрати на збут" та Кт 209 "Інші матеріали" на вартість використаних марок. Одночасно вартість марок списують із забалансового обліку однобічним записом: Кт 08 "Бланки суворого обліку".

Суми податкових зобов'язань з акцизного податку відображаються по кредиту субрахунка 642 "Розрахунки з обов'язкових платежів".

За цим субрахунком доцільно відкрити окремий субрахунок другого порядку, наприклад, 642/1 "Розрахунки з акцизного податку".

Висновки. Акцизний податок за формою оподаткування є непрямим, за економічним змістом об'єкта – є податком на споживання, за методом нарахування – окладний, його сплачують переважно юридичні особи.

Сутність акцизного податку полягає в тому, що ним обкладаються товари, котрі є суспільно-шкідливим або над рентабельними. Основним завданням побудови сучасної системи акцизного оподаткування є визначення балансу між виконанням акцизним податком фіскальної функції, яка проявляється в формуванні доходної частини бюджету, та регулюючої, адже саме акцизний податок є одним з найголовніших інструментів обмеження споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Отже, системний контроль акцизного оподаткування сприятиме захисту інтересів споживачів та надходження коштів до бюджету.

Список використаних джерел

1. Бездітко Ю. М. Співвідношення прямих і непрямих податків в податковій політиці України / Ю. М. Бездітко // Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології. – 2010. – № 1(2). – С. 60-63.
2. Боровик П. М. Проблеми акцизного оподаткування в Україні / П. М. Боровик, В.О. Ладиженська // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 3 (25). – С. 103-107.
3. Данілов О. Д. Проблеми справляння акцизного збору та шляхи їх усунення / О. Д. Данілов, Т. В. Паєнтко // Фінанси України. – 2011. – № 5. – С. 58-64.
4. Макаренко В. В. Напрями вдосконалення адміністрування акцизного збору в Україні / В. В. Макаренко // Інноваційна економіка. – 2010. – № 2 (№ 16). – С. 252–256.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

D. Smutylo. Excise tax: nature and characteristics of taxation.

The article analyses the specificity, the nature and significance of excise taxation in the system of indirect taxes. The peculiarities of reference and reflection in the accounts in accounting. Researched the procedure for levying excise duty under the current legislation.

Keywords: excise, excise tax, excise tax.

*Науковий керівник – канд. екон. наук, ст. викладач Лагодієнко Н. В.
Миколаївський національний аграрний університет*