“Excise tax: analysis and problems of indirect taxation during COVID-19 pandemic”

AUTHORS	Viktoriia Tyshchenko https://orcid.org/0000-0002-2530-185x http://www.researcherid.com/rid/T-8954-2018 Viktoriia Ostapenko http://orcid.org/0000-0002-4077-5738 http://www.researcherid.com/rid/C-1539-2017 Daria Ivanova https://orcid.org/0000-0001-6042-9683

ARTICLE INFO	Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko and Daria Ivanova (2020). Excise tax: analysis and problems of indirect taxation during COVID-19 pandemic. *Development Management*, *18*(4), 10-18. doi:10.21511/dm.18(4).2020.02
DOI	http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02
RELEASED ON	Wednesday, 31 March 2021
RECEIVED ON	Wednesday, 02 December 2020
ACCEPTED ON	Friday, 18 December 2020

LICENSE	This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License

JOURNAL	"Development Management"
ISSN PRINT	2413-9610
ISSN ONLINE	2663-2365
PUBLISHER	LLC “Consulting Publishing Company “Business Perspectives”
FOUNDER	Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

NUMBER OF REFERENCES	NUMBER OF FIGURES	NUMBER OF TABLES
19	2	6

© The author(s) 2025. This publication is an open access article.

BUSINESS PERSPECTIVES

Publisher

LLC "CPC "Business Perspectives"
Hryhorii Skovoroda lane, 10,
Sumy, 40022, Ukraine
www.businessperspectives.org

S. KUZNETS KHNUE

Founder

Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Nauky avenue, 9-A, Kharkiv, 61166, Ukraine
http://www.hneu.edu.ua/

Received on: 2nd of December, 2020
Accepted on: 18th of December, 2020
Published on: 31st of March, 2021

© Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova, 2021

Viktoriia Tyshchenko, Doctor of Economics, Associate Professor, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Ukraine.

Viktoriia Ostapenko, Ph.D. (Economics), Associate Professor, Department of Customs and Taxation, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Ukraine.

Daria Ivanova, Student of Financial Faculty, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics, Ukraine.

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

Viktoriia Tyshchenko (Ukraine), **Viktoriia Ostapenko** (Ukraine), **Daria Ivanova** (Ukraine)

EXCISE TAX: ANALYSIS AND PROBLEMS OF INDIRECT TAXATION DURING COVID-19 PANDEMIC

Abstract

The global COVID-19 pandemic has dramatically changed the world and affected almost all aspects of the economy and society. The response to these challenges from the governments of practically all countries of the world has been actively manifested in tax measures aimed at supporting citizens and businesses. Considering the reduction of tax revenues to the budget, the regulation of excise taxation is the main tool for influencing economic and social processes in the country.
The purpose of the study is to investigate the peculiarities of excise taxation in Ukraine, to identify key problems of indirect taxation and approaches of their overcoming.
The concept "excise tax" and features of excise taxation in Ukraine were considered. The changes in the list of excisable groups of goods during 2020–2021 were determined. The impact of tax rates changes in groups of excisable goods for the last 5 years was analyzed. Prospects and innovations of excise tax in Ukraine were systematized. The main problems of the indirect taxation system development and the impact of the COVID-19 pandemic on the tax system, which led to the strengthening of the crisis state in the country and the slowdown of the planned economic reforms, were identified. State measures to regulate the state tax system on the example of EU countries were proposed.

Keywords tax, tax system, indirect taxes, excise, state, settlement

JEL Classification H20, H21, H68, K34, O52

В.Ф. Тищенко (Україна), **В.М. Остапенко** (Україна), **Д.С. Іванова** (Україна)

АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК: АНАЛІЗ ТА ПРОБЛЕМИ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ COVID-19

Анотація

Глобальна пандемія COVID-19 кардинально змінила світ та вплинула практично на всі аспекти функціонування економіки та суспільства. Реакція на ці виклики урядів практично всіх країн світу активно проявилася й у податкових заходах, спрямованих на підтримку громадян та бізнесу. В умовах скорочення податкових надходжень до бюджету регулювання акцизного оподаткування є основним інструментом впливу на економічні та соціальні процеси в державі. Мета статті – розглянути особливості акцизного оподаткування в Україні, визначити ключові проблемні аспекти обкладання непрямими податками та шляхи їх подолання. Розглянуто поняття акцизного податку та особливості акцизного оподаткування в Україні. Визначено зміни у переліку підакцизних груп товарів протягом 2020–2021 рр. Проаналізовано вплив змін податкових ставок на групи підакцизних товарів за останні 5 років. Систематизовано перспективи та новації акцизного податку в Україні. Визначено основні проблеми системи обкладання непрямими податками та вплив епідемії COVID-19 на податкову систему, що призвело до посилення кризової ситуації в країні та сповільнення проведення запланованих економічних реформ. Запропоновано державні заходи врегулювання податкової системи держави на прикладі країн ЄС.

Ключові слова податок, податкова система, непрямі податки, акциз, держава, врегулювання

Класифікація JEL H20, H21, H68, K34, O52

http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02

ВСТУП

Податкова система має фіскально-регулятивну функції, а ефективність діяльності її механізму, у свою чергу, відображається успішним виконанням завдань, що пов'язані з наповненістю бюджету країни, фінансуванням певних державних програм та керування економікою. Для стабільного розвитку галузей економіки необхідне раціональне податкове навантаження.

Існують певні групи товарів, що чинять прямий негативний вплив на стан здоров'я людей та навколишнє середовище, а саме алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти, паливо, легкові автомобілі, електрична енергія тощо. Кожна держава прагне зменшити цей негативний вплив шляхом введення акцизного податку, що включається до ціни «шкідливих» товарів. Суттєве і систематичне збільшення податків на підакцизні товари на рівні вищому за інфляцію та рівень економічного зростання, є доведеним ефективним механізмом зменшення споживання таких товарів та пов'язаних із цим витрат системи охорони здоров'я. Крім того, це може принести додаткові надходження у місцевий та центральний бюджети, які можуть бути використані у сфері охорони здоров'я та в рамках соціальних програм. Ці надходження можуть бути особливо актуальними в періоди повільного зростання та при економічному спаді, який триває зараз внаслідок пандемії COVID-19.

1. ЛІТЕРАТУРНИЙ ОГЛЯД

Протягом вже не одного століття акцизний податок справляється в Європі та на території України. Нормативно-правове забезпечення акцизного оподаткування базується на Податковому Кодексі України, підзаконних нормативно-правових актах, що регулюють внесені зміни до законодавства, та офіційних документах на урядових порталах Верховної Ради України (ВРУ), Президента України тощо.

У розробку базових положень з приводу розвитку акцизного оподаткування були покладені засади досліджень зарубіжних та вітчизняних вчених. Сигут (2018) у своїй праці, присвяченій дослідженню механізмів звільнення від сплати податків, а також оцінюванню фіскальних наслідків їх застосування, зазначає, що основною функцією податків є фіскальна функція, яка полягає у зборі доходів державою влади, а накладення нефіскальних функцій на податки спричинює послаблення їх основних функцій. Також дослідник підкреслює, що звільнення від оподаткування є результатом гармонізації акцизного податку і має значний вплив на фіскальну ефективність.

У монографії Коротуна (2015) досліджено особливості формування та реалізації акцизної політики держави, її місця та ролі в системі державного регулювання економіки, приведено критерії оцінки ефективності реалізації фіскального та регулюючого потенціалу акцизного оподаткування. Визначено загальні світові тенденції розвитку акцизного оподаткування, а також виокремлено особливості оподаткування окремих сегментів ринку підакцизних товарів, які притаманні країнам з розвинутими та трансформаційними економіками, систематизовано та класифіковано застосовувані інструменти державного регулювання ринку підакцизних товарів.

Аспект правового регулювання акцизного податку та його вдосконалення викладено в працях таких вітчизняних вчених, як Шульга, Савчук (2018). Опираючись на теоретичні розробки в галузі податкового права, авторами статті досліджені та виокремлені сучасні проблеми акцизного оподаткування в Україні, надано рекомендації щодо їх усунення, проаналізовано недоліки податкового механізму акцизного податку та з'ясовано його значення для податкової системи України з точки зору фіскальної ефективності.

Костяною (2017) проаналізовано основні тенденції розвитку акцизного оподаткування в Україні, визначено особливості акцизного оподаткування алкогольних напоїв, порівняно ставки акцизного податку на окремі види алкогольних напоїв в Україні та країнах – членах ЄС, здійснено аналіз динаміки зростання ставок акцизу на спирт етиловий в Україні, проаналізовано динаміку обсягів споживання алкогольних напоїв в Україні та визначено взаємозв'язок між обсягами споживання та розміром ставок

акцизу на алкоголь. Автором доведено, що для української економіки в періоди розвитку кризових явищ характерним є посилення фіскальної значимості акцизного податку, запропоновано напрями подальшого розвитку акцизного оподаткування в Україні та визначено перспективи впровадження автоматизованої системи контролю за обігом алкогольних напоїв.

Разом із наявністю наукових здобутків у сфері оптимізації акцизного податку, слід констатувати недостатнє висвітлення проблем системи обкладання непрямими податками в умовах впливу епідемії COVID-19 на податкову систему, а також визначення перспектив та новацій акцизного податку в Україні.

Доцільним є аналіз підходів до визначення акцизного податку в різних країнах світу, що дасть змогу запровадити шляхи вдосконалення акцизного оподаткування в Україні.

2. МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Мета роботи – розглянути особливості акцизного оподаткування в Україні, визначити ключові проблемні аспекти обкладання непрямими податками та шляхи їх подолання.

3. МЕТОД ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретичну основу дослідження становлять праці зарубіжних і вітчизняних науковців з проблем оподаткування, справляння та адміністрування податків і зборів. У процесі дослідження застосовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи пізнання, такі як: метод наукового узагальнення – для визначення змін у переліку підакцизних груп, перспективи та новації акцизного податку в Україні; системний підхід – для узагальнення світового досвіду стягування непрямих податків в умовах COVID-19 та правового реформування чинного законодавства України у сфері, що досліджується; абстрактно-логічний метод, методи теоретичного узагальнення – для дослідження змісту й структури акцизного податку; графічний – для схематичного подання основних теоретичних і практичних положень дослідження.

4. РЕЗУЛЬТАТИ

Враховуючи спрямування України на євроінтеграційний вектор економічного розвитку, вважаємо, що особливе значення має врахування не лише особливостей розвитку національних ринку й системи державних фінансів (фіскальних потреб і практики акцизного оподаткування), а й імплементації законодавства ЄС та досвіду країн Співтовариства у сфері справляння акцизного податку. Сучасна акцизна політика в умовах сьогодення повинна виконувати фіскальну функцію, а також регулювати споживання підакцизних товарів. Основною метою акцизної політики європейських держав є регулювання споживання різних категорій підакцизних виробів таким чином, щоб забезпечити оптимальний баланс між досягненням цілей наповнення бюджету, охорони здоров'я та євроінтеграції.

Акциз – це загальнодержавний непрямий податок, що стягується у вигляді цінової надбавки на товар, а не з доходів товаровиробника або продавця. За економічним змістом акцизний податок є податком на споживання, за методом нарахування – окладний [8]. Надходження даного податку є одним із постійно-стабільних джерел наповнення дохідних Державних та місцевих бюджетів. Групи підакцизних товарів визначені у ст. 215 п. 1 Податкового кодексу України (ПКУ) (Таблиця 1) [12].

У ст. 215 п. 2 ПКУ [12] вказані податкові ставки підакцизних товарів. Запозичуючи європейський досвід, в Україні спостерігається тенденція до підвищення ставок акцизного податку, що по-різному відображається на кількості виробленої готової продукції (Таблиця 2, Рисунок 1).

http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02

Таблиця 1. Групи підакцизних товарів

Джерело: Розроблено авторами на основі [12, 18].

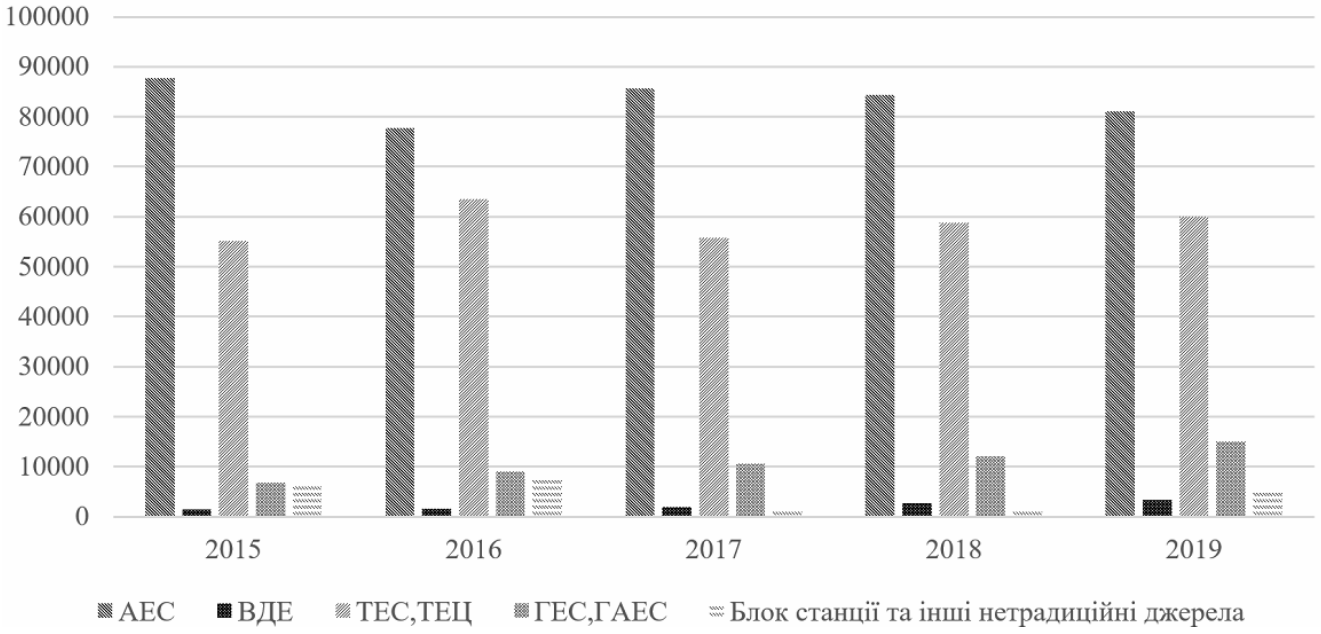
Нормативний акт	Група підакцизних товарів
215.1 ПКУ [12]	Спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння)
	Тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну
	Нафтопродукти, скраплений газ
	Автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів
	Електрична енергія
Зміни у переліку підакцизних груп товарів протягом 2020–2021 рр.	
Закон «Про внесення змін до ПКУ щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. №466 [18]	З 23.05.2020 р. серед пального та його сумішей додаються деякі види рідкого палива на основі газойлів (дизпаливо) менш як 85 об. %, а також розчинники, розріджувачі та інші готові суміші на основі метанолу
	З 01.01.2021 р. серед тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну додаються тютюновмісні вироби для електронного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням, а також рідини, що використовуються в електронних сигаретах (незалежно від наявності нікотину)

Таким чином, продовжується модернізація та оптимізація системи оподаткування. З часу впровадження акцизів в Україні нормативно-правова база з питань акцизного оподаткування зазнавала чимало змін. Це зумовлено як економічною, так і політичною ситуацією в країні, державною політикою регулювання виробництва та обігу окремих видів підакцизних товарів, а також адаптацією українського законодавства до вимог ЄС.

Таблиця 2. Обсяг виробництва деяких підакцизних товарів в Україні за 2015–2019 рр., млрд грн

Джерело: Розроблено авторами на основі [12, 18].

Рік	Обсяг виробництва тютюнових виробів, млрд грн	Обсяг виробництва алкогольної продукції, тис дол	Обсяг виробництва скрапленого газу, тис тон	Обсяг виробництва автомобілів, тис одиниць
2015	73.3	233.468	1.112	8.244
2016	76.9	230.482,2	1.450	5.264
2017	65.1	227.899	1.348,5	8.586
2018	55.4	222.119,1	1.640,5	6.623
2019	50	221.500	1.617,5	7.265



Джерело: Розроблено авторами на основі [11].

Рисунок 1. Обсяг виробництва електроенергії в Україні за 2015–2019 рр., млн кВт год

Отже, головним чином підвищення ставки акцизного податку протягом останніх 5 років вплинуло на виробництво тютюнових та алкогольних виробів, а саме - на його зменшення. Це свідчить про скорочення попиту на ці категорії товарів, що тягне за собою зменшення негативного впливу на навколишнє середовище та здоров'я людей від процесу виробництва даних товарів та їх споживання. У галузі електроенергії спостерігається поступове та повільне збільшення виробництва енергії за допомогою відтворювальних та альтернативних джерел, що є позитивною тенденцією.

Результати підвищення ставки акцизного податку в Україні протягом 2015–2019 рр. систематизовано в Таблиці 3.

Таблиця 3. Результати зміни ставки акцизного податку в Україні протягом 2015–2019 рр.

Джерело: Розроблено авторами на основі [12, 18].

Група підакцизних товарів	Наявність зміни у виробництві («+» - збільшення виробництва; «-» - скорочення виробництва «0» - помітних зрушень не відбулось)				Зміна
	2016 р.	2017 р.	2018 р.	2019 р.	
Тютюнові вироби	+	—	—	—	Скорочення обсягів виробництва.
Електроенергія	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок-станції: + АЕС: —	АЕС, ГЕС: + ТЕС, ГЕЦ, блок станції: — ВДЕ: 0	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок станції: + АЕС: —	ВДЕ, ТЕС, ГЕЦ, ГЕС, блок станції: + АЕС: —	Скорочення виробництва від АЕС, у всіх інших підгалузях спостерігалось збільшення виробництва енергії, що свідчить про слабкий вплив зміни податкової ставки акцизу на дану групу товарів
Алкогольна продукція	—	—	—	—	Скорочення обсягів виробництва
Скраплений газ	+	—	+	0	Суттєвих змін не спостерігалося
Автомобільна продукція	—	+	—	+	Неоднозначні зміни у виробництві: різке зменшення, а потім збільшення виробництва. Зміна ставки акцизного податку не є першочерговою причиною змін у кількості вироблених в даній галузі товарів

VI розділ ПКУ присвячений акцизному податку, продовжує набувати змін, що свідчить про реформування акцизного оподаткування в Україні. Прийняття нових статей, постанов та законопроектів, виключення застарілих та доповнення існуючих свідчить про прагнення українського уряду зробити акцизний податок більш економічно ефективним, євро орієнтовним та захищеним від нелегальних дій. Перспективи та новації акцизного оподаткування в Україні наведено в Таблиці 4.

Таблиця 4. Перспективи та новації акцизного оподаткування в Україні

Джерело: Розроблено авторами на основі [6, 14].

Новація	Зміст	Наслідки
Зміна ставки акцизного податку на алкогольні напої	У 2021 р. в рамках «малої податкової реформи» планується підвищення ставки акцизного податку на 11.6%	Скорочення виробництва алкогольних напоїв; зменшення негативного впливу алкоголю на здоров'я людей; збільшення надходжень у бюджет
Виправлення неузгодженості законодавства щодо маркування рідин для електронних сигарет	Рідини для електронних сигарет стають підакцизним товаром з 01.01.2021 р., буде наданий 6-ти місячний період для їх продажу без акцизних марок. Наразі відсутні зразки акцизних марок на дану групу товару та вимоги їх адміністрування	Збільшення надходжень у бюджет; особливих зрушень у виробництві (скороченні/зменшенні) протягом року не відбудеться, оскільки це є новацією
Підвищення ставки акцизного податку на тютюнові вироби	Законопроект у ВРУ від 18 вересня 2017 р. №7110-1 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо наближення ставок акцизного податку на тютюнові вироби до мінімального рівня, діючого в ЄС» [15] передбачає поступове (до 2025 р.) підвищення ставок акцизного податку в Україні, що, зокрема, стосується тютюнових виробів. У 2018 р. акциз було збільшено на індекс споживчих цін (11.2%) та додатково на 16.7%. З 2019 р. ставка підвищується на 20% та повинна досягти у 2025 р. 90 євро / 1000 шт., а мінімальна ставка має складати 3,019.85 за 1000 шт.	Збільшення надходжень у бюджет; скорочення обсягів споживання тютюнової продукції споживачами. зростання обсягів нелегальної торгівлі; невдоволення виробників швидким та високим підвищенням ставки акцизного податку на тютюн; скорочення обсягів виробленої продукції, що призводить також до скорочення робочих місць

http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02

Таблиця 4 (продовження). Перспективи та новації акцизного оподаткування в Україні

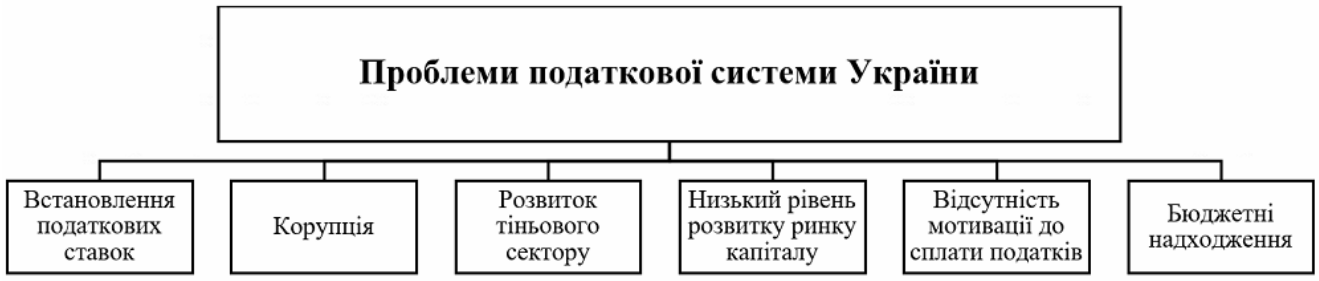
Новація	Зміст	Наслідки
Штрафні санкції	Відновлення штрафних санкцій за несвоєчасну передплату акцизного податку з тютюнових виробів (на 15 день з моменту отримання акцизних марок)	Посилення контролю за своєчасним надходження акцизного податку в бюджет; мотивація платникам здійснювати платіж своєчасно під загрозою накладання штрафу
Бюро економічної безпеки	ВРУ від 02.07.2020 р. було прийнято законопроєкт №3087-д «Про Бюро економічної безпеки України» [19]. Даним проєктом визначено мету, принципи, правові та організаційні засади створення та діяльності Бюро економічної діяльності України як правоохоронного органу, на який покладається виявлення, розслідування, запобігання, припинення та розкриття правопорушень у сфері економіки, які зачіпають компетентні функції Служби Безпеки України	Ліквідація податкової міліції; анулювання компетентності Служби Безпеки України розслідувати кримінальні порушення в економічній сфері
Автоматичний розподіл частини від акцизного податку з пального між бюджетами органів місцевого самоврядування	Згідно постанови Кабінету Міністрів №723 від 19.08.2020 р. [16], щодня (протягом другого півріччя 2020 р.) в автоматичному режимі розподіляється 13.44% від акцизного податку з пального між місцевими бюджетами. Розмір часток було визначено за обсягами реалізованого суб'єктами господарювання пального у І півріччі 2020 р.	Розмір відповідних часток збільшився більш, ніж як для 1000 місцевих бюджетів. Цей ресурс є досить важливим для місцевого самоврядування, оскільки деяким громадам дане надходження приносить майже половину доходів у місцевий бюджет
Збалансованість ставок на пальне	Законопроект ВРУ від 15.09.2020 р. «Про внесення змін до ПКУ відносно збалансованості ставок акцизного податку на пальне» [17]	Прогнозується зрівняння ставок акцизного податку на паливо

Незважаючи на прагнення та намагання держави реформувати податкову систему України як систематизовану, автоматичну, цілісну та ефективну, проблеми в країні залишаються, а деякі прогресують та потребують нагальних дій (Рисунок 2).

Основними проявами наявних проблем у податковій системі України є:

- часта зміна податкових ставок та їх невідповідність прибуткам платників;
- контрабандне імпортування товарів;
- збільшення бюджетних надходжень за рахунок підвищення податкових ставок, але зростання діяльності тіньового сектору, ухилення від сплати податків та скорочення кількості підприємців;
- незацікавленість підприємців показувати прибутки;
- тиск на бізнес з боку податкових органів, що виконують план повного стягнення податків.

Особливого загострення економіка та податкова система держави зазнали через епідемію COVID-19. Це призвело до посилення кризової ситуації в країні та сповільнення проведення запланованих економічних реформ. Вражаючого удару зазнали також інші країни світу, які нині намагаються стабілізувати ситуацію та відновити рівень економічного розвитку до моменту «буму», спричиненого епідемією. У Таблиці 5 систематизовано зміну основних економічних показників до введення карантинних обмежень та після в Україні та деяких країнах ЄС.



Джерело: Розроблено авторами на основі [10].

Рисунок 2. Проблеми податкової системи України

Таблиця 5. Ключові економічні моменти до та після COVID-19

Джерело: Розроблено авторами на основі [2, 3, 6, 8, 9, 11-19].

Показник	До COVID-19			Після COVID-19		
	Україна	Іспанія	Польща	Україна	Іспанія	Польща
Інфляція, % рік за роком	5.5%	0.8%	2.1%	8.7%	-0.2%	3.6%
ВВП, % рік за роком	3.7%	2%	4.5%	-8%	-12.4%	-3.6%
Рівень безробіття,%	8.1%	14.1%	3.3%	9.5%	16.7%	4%
Валовий державний борг, % ВВП	79.2%	95.5%	45.7%	-8.2%	120.3%	56.6%
Сальдо поточного рахунку, % ВВП	0.9%	2.1%	1.4%	-2%	1.8%	1.8%

Зважаючи на проблеми, спричинені епідемією COVID-19, особливу увагу у процесі їх подолання держава має звернути на аспект оподаткування. Суб'єкти господарювання та об'єкти їх діяльності зазнали удару від економічної кризи, але водночас і бюджет країни не мав поповнень, тому заходи мають бути вигідними як для платників податку, так і для держави (Таблиця 6) [4, 5, 7, 10, 13].

Таблиця 6. Заходи в сфері оподаткування, спричинені кризою COVID-19

Джерело: Розроблено авторами на основі [4, 5, 7, 10, 13].

Захід	Україна	Іспанія	Польща
Врегулювання податкових ставок	+ Ставки мають змінюватися не частіше, ніж кожні 3-5 років та повинні відповідати прибуткам платника податку	+ Підвищення податків для осіб та корпорацій із високим рівнем доходу, починаючи з 2021 р. з метою відновлення економічних втрат від COVID-19 та модернізації економічної моделі держави	+
Зміна у сплаті податків у карантинних умовах	+ Податкові канікули. Створення і впровадження системи податкових пільг	+ Зменшення ставок непрямих податків (ПДВ знижено з 21% до 4%). Скорочення у два рази податків у сферах, що найбільше вражені пандемією (туризм). Надання податкових пільг малим підприємствам	+ Відтермінування сплати податку на прибуток та податку з доходу фізичних осіб за працівників
Модернізація податково-економічної сфери держави	+ Оптимізація адміністрування податків. Послаблення діяльності тіньового сектору економіки. Створення умов для ефективного бізнесу. Зниження фіскального навантаження на фонд оплати праці. Запозичення досвіду податкових реформ у країнах ЄС	+ Зниження бюджетних витрат (за рахунок скорочення фінансування партій)	+ Врегулювання нестабільного податкового законодавства країни, що не приваблює інвесторів

Таким чином, акцизне оподаткування має істотний вплив на соціальні та економічні процеси в державі. Базуючись на результатах проведеного аналізу, ми погоджуємося з точкою зору, що незважаючи на наявність автоматизованої системи контролю за обігом підакцизних товарів, Україна потребує більшого державного контролю у цій сфері [1].

У країнах ЄС запроваджена система EMSC (Excise Movement and Control System) для палива, тютюнових виробів та алкогольних напоїв, що наразі є найбільш сучасним та ефективним способом моніторингу [5]. Уряду України необхідно реалізувати концепцію вдосконалення законодавчої бази зі стягування акцизного податку (спираючись на діюче законодавство, Директиви ЄС, європейський досвід тощо) [7].

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження на прикладі України, Іспанії та Польщі підтвердило руйнівний вплив COVID-19 на економіку у формі сповільнення темпів росту ВВП, зростання інфляції, державного боргу, безробіття, що є підставою для оптимізації оподаткування, у тому числі непрямого.

http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02

Встановлено, що реформування податкової системи України найголовнішим чином повинно орієнтуватися на платників податків та потребує консолідації зусиль бізнесу, українського уряду, Національного банку та інших державних органів. При підвищенні податкової ставки має враховуватися фіскальний потенціал, інфляційні коливання, коефіцієнти відповідно до індексів споживчих цін, курс валют, динаміки зростання ринків тощо. За прикладом країн Європи необхідно звернути більшу увагу на екологічний чинник у практиці акцизного оподаткування (наприклад, зваріювати ставки на автомобілі за ступенем викидів в атмосферу). Це мотивуватиме виробників до створення більш екологічного кінцевого продукту, для якого можна буде застосувати пільгову ставку.

Застосування та систематизація єдиних методологічних підходів у законодавстві та ПКУ щодо акцизного податку сприятиме подоланню наявних податкових проблем, у тому числі проблем акцизного оподаткування.

Подальші дослідження можуть бути спрямовані на вдосконалення адміністрування непрямих податків і порядку врахування в системі електронного адміністрування реалізації підакцизних товарів, а також на визначення напрямів усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві.

AUTHORS CONTRIBUTIONS

Conceptualization: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova.
Data curation: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko.
Formal Analysis: Viktoriia Tyshchenko, Daria Ivanova.
Funding acquisition: Daria Ivanova.
Investigation: Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova.
Methodology: Viktoriia Ostapenko.
Resources: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova.
Software: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko.
Supervision: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko.
Validation: Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova.
Visualization: Viktoriia Tyshchenko, Daria Ivanova.
Writing – original draft: Viktoriia Tyshchenko, Daria Ivanova.
Writing – review & editing: Viktoriia Tyshchenko, Viktoriia Ostapenko, Daria Ivanova.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Dacjuk, Ju. (2017). Suchasni osoblyvosti administruvannia i kontroliu aktsyznoho podatku [Modern features of excise tax administration and control]. *Molodyj vchenyj - A young scientist, 4*, 101–104. (In Ukrainian). Retrieved from http://molodyvcheny.in.ua/files/conf/eko/23april2017/33.pdf
2. European Commission (2020). *Economic forecast for Poland.* Retrieved from https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-performance-and-forecasts/economic-performance-country/poland/economic-forecast-poland_en
3. European Commission (2020). *Economic forecast for Spain.* Retrieved from https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-performance-and-forecasts/economic-performance-country/spain/economic-forecast-spain_en
4. Korotun, V. (Ed.) (2015). *Transformation of Excise Policy of Ukraine.* Irpin: Natsionalnyi universytet derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy. (In Ukrainian). Retrieved from http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/416
5. Kostiana, O. (2017). The Features of Development of the Excise Taxation in Ukraine. *Business Inform*, 3, 259–266. (In Ukrainian). Retrieved from https://www.business-inform.net/annotated-catalogue/?year=2017&abstract=2017_03_0&lang=en&stqa=41
6. Kozoriz, L. (2019). *Otsinka prohnozu nadkhodzhen aktsyznoho podatku z vyroblenykh v Ukraini pidaktsyznykh tovariv na 2019–2021 rr. [Estimation of the forecast of excise tax revenues from excisable goods produced in Ukraine for 2019–2021].* (In Ukrainian). Retrieved from https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2019/03/exciseforecast.pdf
7. Lutsyk, A. (2010). Problematyka ta perspektyvy rozvytku spetsyfichnoho aktsyznoho opodatkuvannia v Ukraini [Problems and prospects of development of specific excise taxation in Ukraine]. *Scientific Notes of Ostroh Academy National University, "Economics" series, 15*, 37–44. (In Ukrainian). Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2010_15_7
8. Melnyk, I. (2018). Aktsyznyi podatok. *Visnyk. Ofitsiino pro podatky - Bulletin. Officially about taxes, 1-2*(954). (In Ukrainian). Retrived from http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006864-aktsizniy-podatok-16

9. OECD (2020). *The COVID-19 crisis in Ukraine.* Retrieved from https://www.oecd.org/eurasia/competitiveness-programme/eastern-partners/COVID-19-CRISIS-IN-UKRAINE.pdf
10. Shulha, T., & Savchuk, V. (2018). Problems of excise taxation in Ukraine. *Journal of NUOA. Law Series, 2*(18), 1–12. (In Ukrainian). Retrieved from https://lj.oa.edu.ua/articles/2018/n2/18stmovu.pdf
11. State Statistics Service of Ukraine (n.d.). *Official web-site.* Retrieved from http://www.ukrstat.gov.ua
12. State Tax Service of Ukraine (n.d.). *Podatkovyi Kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine].* (In Ukrainian). Retrieved from https://tax.gov.ua/nk/rozdil-vi--aktsizniy-podatok-/
13. Sygut, E. (2018). Tax exemptions in excise duty in the context of fiscal efficiency. *Financial Internet Quarterly, 14*(2), 47–57. http://dx.doi.org/10.2478/fiqf-2018-0011
14. Territorial bodies of the State Tax Service in Cherkasy region (2020). *Aktsyznyi podatok – 2020: analiz zmin [Excise tax - 2020: analysis of changes].* (In Ukrainian). Retrieved from https://ck.tax.gov.ua/media-ark/videogalereya/prezentatsii-ta-inshi-materiali/6569.html
15. Verkhovna Rada of Ukraine (2017). *Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo nablyzhennia stavok aktsyznoho podatku na tiutiunovi vyroby do minimalnoho rivnia, diiuchoho v YeS [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine to bring the rates of excise tax on tobacco products to the minimum level in force in the EU].* (In Ukrainian). Retrieved from http://w1.c1.rada. gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62555
16. Verkhovna Rada of Ukraine (2020). *Pro vnesennia zmin do Poriadku zarakhuvannia chastyny aktsyznoho podatku z vyroblenoho v Ukraini ta vvezenoho na mytnu terytoriiu Ukrainy palnoho do zahalnoho fondu biudzhetiv mistsevoho samovriaduvannia u 2020 rotsi [About modification of the Order of enrollment of a part of the excise tax from the fuel made in Ukraine and imported into the customs territory of Ukraine to the general fund of budgets of local government in 2020].* (In Ukrainian). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/723- 2020-%D0%BF#Text
17. Verkhovna Rada of Ukraine (2020). *Proekt Zakonu pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo zbalansovanosti stavok aktsyznoho podatku na palne [Draft Law on Amendments to the Tax Code of Ukraine on Balance of Excise Tax Rates on Fuel].* (In Ukrainian). Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69943
18. Verkhovna Rada of Ukraine (n.d.). *Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo vdoskonalennia administruvannia podatkiv, usunennia tekhnichnykh ta lohichnykh neuzghodzhenostei u podatkovomu zakonodavstvi [About amendments to the Tax Code of Ukraine to improve tax administration, eliminate technical and logical inconsistencies in tax legislation].* (In Ukrainian). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text
19. Verkhovna Rada of Ukraine (n.d.). *Proekt Zakonu pro Biuro ekonomichnoi bezpeky Ukrainy [Draft Law on the Bureau of Economic Security of Ukraine].* (In Ukrainian). Retrieved from http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69331

http://dx.doi.org/10.21511/dm.18(4).2020.02