

В данной статье была обнаружена необходимость в совершенствовании стратегий инновационного развития. Проведен анализ понятия «инновационный потенциал» через призму входных и исходных потоков системы управления международной инновационной деятельностью. Разработанная модели управления инновационной деятельностью и инновационным потенциалом.

**Ключевые слова:** инновация, инновационная деятельность, инновационный потенциал, инновационная стратегия, инновационное развитие, концепция инновационных систем.

#### SUMMARY

In this article was found out a necessity for perfection of strategies of innovative development. The analysis of concept «Innovative potential» is conducted through the prism of input and initial streams of control the system by international innovative activity. Developed a case innovative activity and innovative potential frame.

**Keywords:** innovation, innovative capacity, innovative strategy, innovative development, the concept of innovation systems.

#### СПИСОК ДЖЕРЕЛ:

1. Амоша О. Інноваційний шлях розвитку України: проблеми та рішення // Економіст. – 2005. – № 6. – С. 28–32.
2. Валдайцев С. В. Управление инновационным бизнесом : учеб. пособие для вузов / С. В. Валдайцев. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 343 с.
3. Липов В.В. Міжнародна економіка: світова економіка та міжнародні економічні відносини. Модуль II. Міжнародні ринки та форми міжнародної економічної взаємодії. – К.: Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 368с.
4. Луцишин З.О. Трансформація світової фінансової системи в умовах глобалізації. – К.: Видав. центр «Друк», 2002 – 345с.
5. Микитюк П.П. Інноваційний менеджмент. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 400с.
6. Микитюк П.П., Сенів Б.Г. Інноваційна діяльність. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 392с.
7. Стадник В.В., Йохна М.А. Інноваційний менеджмент. – К.: Академвидав, 2006. – 464с.
8. Unctad handbook of statistics 2010. – New York: United Nations, 2010. – 588 p. – Режим доступу: <http://www.UNCTAD.org>.

#### УДК 336.225

### ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ РИНКУ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ В УМОВАХ ДІЇ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

*Коротун В.І.*, к.е.н., с.н.с., провідний науковий співробітник Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України

Ефективність податкової системи визначається тим, наскільки успішно та цілеспрямовано вона вирішує комплекс завдань, пов'язаних із наповненням бюджетів, регулюванням окремих економічних процесів та фінансуванням соціальних програм. З прийняттям Податкового кодексу Україна вступила в новий етап розвитку податкових правовідносин, який потребує глибокої оцінки та виявлення безпосередніх проблемних аспектів в реалізації основних запропонованих новацій.

В науковій літературі досить часто піднімаються питання як універсального, так і специфічного акцизного оподаткування. Значну увагу приділено і застосуванню податкових важелів в регулюванні різних економічних систем. Насамперед, це стосується наукових розробок В.Л. Андрущенко, Р.Л. Балакіна, А.Б. Дриги, І.О. Лютого, П. В. Мельника, В.М. Опаріна, І.П. Сидор, С.І. Юрія та інших.

Однак, вплив податкових важелів на окремі товарні ринки залишається не повністю дослідженим. Це безпосередньо стосується і ринків, які регулюються державою за окремими специфічними процедурами. Основною проблемою ринку підакцизних товарів залишається відсутність адекватної державної політики регулювання виробництва та обігу таких товарів. Саме від ефективності державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів безпосередньо залежить якість виконання специфічним акцизом фіскальної і регулюючої функцій.

Зазначені вище чинники визначили мету проведення даного дослідження, яка полягає у здійсненні аналізу ефективності реалізації основних новацій вітчизняного кодифікованого податкового законодавства щодо податкового регулювання ринку підакцизних товарів, а також виокремлення основних напрямів подальшого реформування специфічного акцизного оподаткування та державного регулювання ринку підакцизних товарів в Україні.

Використання специфічних акцизів в Україні має майже двадцятирічну історію, при чому окремі періоди його застосування були досить суперечливими. Однак і на сьогодні найбільш актуальними

залишаються питання визначення оптимального рівня акцизного оподаткування та підвищення ефективності його безпосереднього використання в обмеженні споживання товарів, які шкідливі для здоров'я людини.

Саме специфічний акциз (до набрання чинності Податкового кодексу – акцизний збір) останніми роками став одним з податків, що постійно підпадали під реформування. Таке реформування було пов'язано як з етапним підвищення величини ставок оподаткування, так і окремих умов стягнення податку до бюджету. Так, лише протягом останніх трьох років була прийнята ціла низка законодавчих та підзаконних актів, а основною метою яких було підвищення ставок акцизного збору, уточнення порядку їх встановлення та вдосконалення окремих процедур державного регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів.

Одним із завдань, які ставилося при реформуванні специфічних акцизів в Україні, було формування ефективної системи такого оподаткування з використанням економічно обґрунтованого рівня і структури ставок податку, забезпечення виконання ним функції, пов'язаної з обмеженням споживання окремих товарів (досягається через поступове збільшення частки акцизу в ціні реалізованих підакцизних товарів внаслідок підвищення ставок акцизного податку на лікєро-горілчані, тютюнові вироби), а також наближення механізму справляння специфічних акцизів до вимог законодавства ЄС.

За 6 місяців дії Податкового кодексу загальні надходження акцизного податку з вітчизняних товарів склали 11784,5 млн грн, що на 8,3 % перевищує відповідний показник 2010 року. Однак, таке зростання було досягнуто виключно за рахунок збільшення ставок акцизного податку по основних групах підакцизних товарів, при чому темп росту надходжень менший за показник індексації ставок податку. В абсолютному вираженні зростання надходжень від специфічного акцизного оподаткування відбулося виключно за рахунок збільшення надходжень від оподаткування тютюнових виробів (+901,2 та +984,9 млн грн. відповідно) (рис. 1) [2].

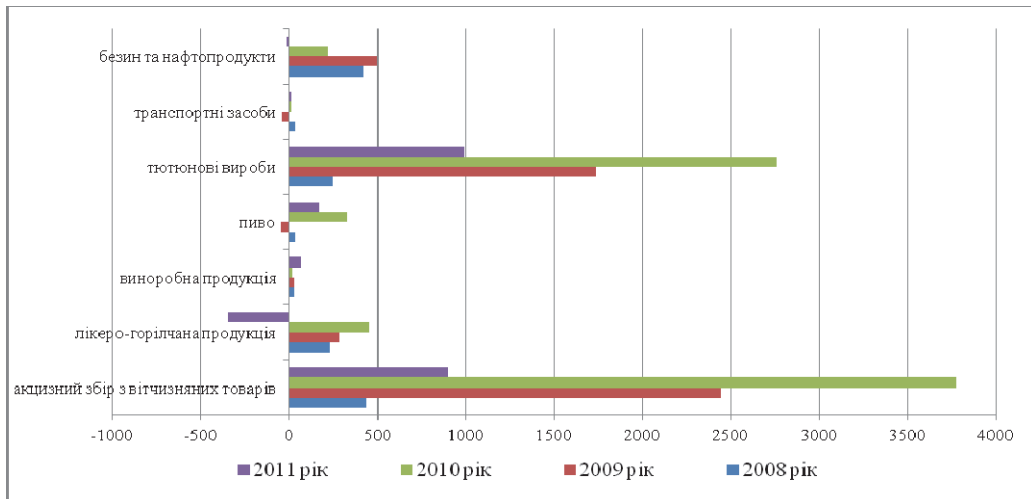


Рис. 1. Динаміка зростання надходжень акцизного податку (збору) з вітчизняних товарів в I півріччі 2008–2011 років (млн грн)

Одночасно, знизилася надходження від оподаткування лікєро-горілчаної продукції та нафтопродуктів. Щодо останніх, то прийняття Податкового кодексу передбачало відміну збору з власників транспортних засобів, а відшкодування бюджетних втрат планувалося здійснити за рахунок збільшення ставок акцизного податку на нафтопродукти. Однак, внаслідок зростання світових цін на нафту (протягом чотирьох місяців поточного року – з 85 до понад 100 дол США за барель сирової нафти) в Україні відбулося суттєве зростання цін на бензин та дизпаливо. Тому, для стабілізації цінової ситуації на ринку нафтопродуктів країни, вже у квітні поточного року у законодавчому порядку було знижено величину акцизу на окремі товарні позиції терміном до 31 липня 2011 року (на бензин – на 27,5 %, на дизпаливо із вмістом сірки понад 0,2 % – на 33,3 %, з вмістом сірки від 0,035 % до 0,2 % – на 43,5 %, з вмістом сірки від 0,005 % до 0,035% – на 48,4%, із вмістом сірки не більше 0,005% – на 47,6%). За оцінками експертів таке тимчасове зниження акцизів на бензин і дизпаливо призведе до втрат бюджету на суму понад 1 млрд грн, що безпосередньо вплине на обсяги фінансування дорожніх робіт.

В Україні для стимулювання виробництва якісного бензину Податковим кодексом збережена цілком прогресивна практика застосування підвищених ставок на бензини моторні, що містять тетраетилсвинець, а також застосування диференційованих ставок на дизельне паливо в залежності від вмісту сірки (порядок ведення обліку окремих видів дизельного пального залежно від вмісту сірки встановлений окремими Правилами, які затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 21.03.2007 р. № 545 [4, с. 36].

Однак, механізм контролю за виконанням вказаних вимог у законодавстві відсутній, що призводить до бюджетних втрат внаслідок недонадходження сум акцизного податку при оподаткуванні нафтопродуктів. Так, за окремими оцінками, частка контрабандного та фальсифікованого моторного палива в загальному обсязі автомобільних бензинів та дизельного палива, що реалізується на території України, досягає 30 %. Таке негативне явище становить загрозу національній економіці та щорічно призводить до істотних втрат державного бюджету, які в загальному вираженні досягають 3 млрд грн на рік.

Показники формування загальної суми надходжень специфічного акцизу в Україні свідчать про подальше зростання фіскальної ролі акцизу з тютюнових виробів. Так, якщо надходження від його застосування в I півріччі 2007 року становили 24,6 %, то у 2010 році даний показник вже становив 53,1 %, а за підсумками I півріччя 2011 року – 57,7 %. В структурі надходжень акцизного податку в 2011 році продовжує переважати специфічна складова, хоча і розрив у сумах надходження податку, який визначається у твердих показниках і у відсотках до обороту протягом 2007–2011 років продовжує знижуватися (рис. 2).

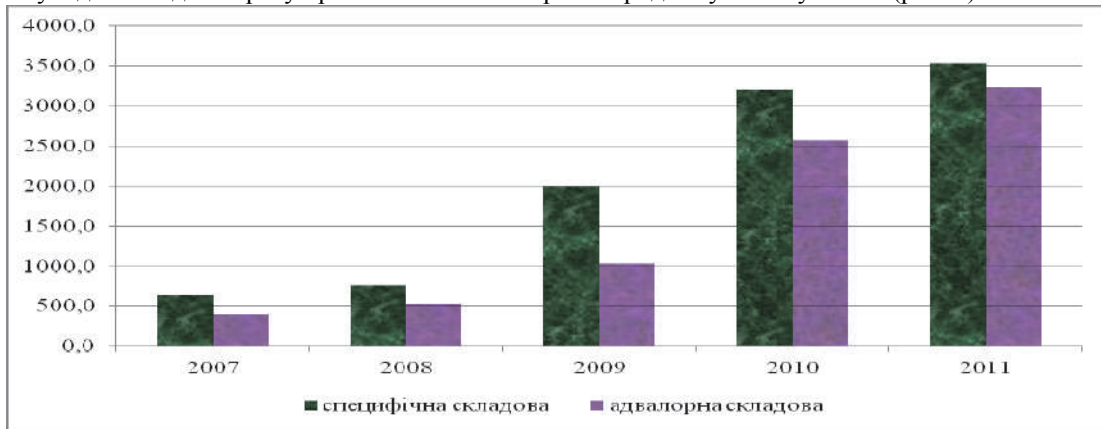


Рис. 2. Структура надходжень акцизного податку (збору) з вітчизняних тютюнових виробів в I півріччі 2007–2011 років (млн грн)

Слід відмітити, що різними країнами світу застосовують окремі підходи до оподаткування тютюнових виробів. Так, в країнах-членах ЄС застосовують змішану систему специфічного акцизного оподаткування. У деяких країнах, включаючи Австралію, Норвегію і ПАР, встановлена специфічна ставка податку в розмірі певної суми з кожної сигарети. В інших країнах стягується адвалорний податок, який обчислюється у відсотках від ціни продукції. Безпосередній вибір між формами оподаткування специфічними акцизами тютюнових виробів здійснюється відповідно до стану національного ринку такої продукції. Зокрема, в деяких країнах місцевими виробниками задовольняється попит лише на дешеві тютюнові вироби. Крім того, одним із чинників обмеженого використання специфічних ставок є інфляційні процеси. Тому саме антиінфляційні настрої останніх десятиліть призводять до того, що перевага в розвинених країнах віддається змішаній системі оподаткування тютюнових виробів.

Удосконалення оподаткування специфічним акцизом тютюнових виробів, крім зростання фіскальної ефективності, повинно бути спрямовано на поступове підвищення цін на таку продукцію, а також збільшення питомої ваги акцизного податку у ціні реалізації одиниці продукції. Основними чинниками досягнення зазначених завдань є повне використання бази оподаткування та зростання мінімального податкового зобов'язання, тобто фіксованої складової ставки акцизного збору на тютюнові вироби. Для уникнення випадків мінімізації податкових зобов'язань необхідно повернутися до попередньої практики індексації безпосередньо показника мінімального податкового зобов'язання.

Фіскальна ефективність специфічного акцизного оподаткування тісно пов'язана з скороченням обсягу пільг з даного податку. На відміну від країн ЄС, в Україні основною пільгою зі сплати акцизу залишається звільнення від оподаткування окремих видів товарів або операцій [5, с. 124]. У загальній сумі отриманих пільг зі сплати акцизного податку з вітчизняних товарів найбільшу питому вагу мають пільги, пов'язані з реалізацією підакцизних товарів для подальшого використання при виробництві підакцизних товарів і звільнення від оподаткування операцій з експорту підакцизних товарів (відповідно до економічного змісту – умовна пільга), які у I півріччі 2011 року склали від 90,2 % загальної суми пільг зі сплати акцизного податку.

Для стимулювання енергозбереження у Податковому кодексі встановлено нульову ставку податку на біостанол, який використовується для виробництва біологічних видів палива. Крім того, такий підхід застосований і до оподаткування операцій з реалізації вітчизняних та імпортованих окремих товарних груп легких і важких дистилатів, які в подальшому використовуються у якості сировини для виробництва етилену. В загальній сумі пільг такі звільнення склали 9,1 %. За операціями з імпорту легких та важких дистилатів, які в подальшому використовуються у якості сировини для виробництва етилену, втрати бюджету в I півріччі склали 42,5 млн грн.

Час, який пройшов з набуття чинності основних положень Податкового кодексу в частині застосування акцизного податку, дозволив виявити певні неузгодженості в механізмі адміністрування даного податку. Зокрема, основним чином це стосується порядку оподаткування акцизним податком нафтопродуктів, окремих видів алкогольних напоїв, а також необхідності усунення неузгодженостей між відомчими нормативними актами ДПС України та безпосередньо Податковим кодексом України.

Так, в частині оподаткування акцизним податком нафтопродуктів залишається можливість використання схем мінімізації податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку через обмеженість переліку продукції, яка віднесена до підакцизної. Внаслідок такої ситуації, а також через наявність різних ставок податку в середині даної товарної групи, суб'єкти підприємництва занижують власні податкові зобов'язання, що в

подальшому призводить до недонадходження акцизного податку до бюджету. Вказане твердження знаходить своє відображення і у результатах відстеження ланцюгів реалізації нафтопродуктів (які не віднесені до підакцизної продукції), що здійснюється органами державної податкової служби України.

Досить суперечливим є використання різних ставок акцизного податку в середині однієї товарної групи. Так, безумовно позитивною є практика стимулювання виробництва та реалізації дизельного пального з низьким вмістом сірки. Однак, на практиці, проконтролювати його фактичні якісні показники при реалізації досить важко внаслідок відсутності чітко прописаної процедури здійснення відповідного державного контролю. Можливо виходом з даної ситуації стане запропонований законопроект „Про впорядкування обігу нафтопродуктів”, який подано до Верховної Ради України (запропоновано використання євромаркерів, які являють собою обов’язкове маркування нафтопродуктів спеціально розробленою хімічною речовиною).

Ще одним з інструментів впливу на вітчизняний ринок нафтопродуктів є запровадження змішаної системи оподаткування виробництва та імпорту такої продукції з використанням такого основного елемента зазначеної системи оподаткування як декларування максимальних роздрібних цін. Запровадження вказаної системи для оподаткування нафтопродуктів зобов’яже виробників та імпортерів нафтопродуктів декларувати максимальні роздрібні ціни на нафтопродукти та надасть змогу контролювати роздрібну торгівельну мережу за схемою, яка застосовується щодо контролю за виробництвом та обігом тютюнових виробів.

Окремої оцінки та відповідного відображення у державній політиці регулювання виноробної галузі потребує питання підтримки виробництва якісної вітчизняної продукції. Це стосується як безпосереднього використання фіскальних інструментів (подальша диференціація ставок податку), так і контролю за її якісними показниками, а також провадження інших заходів нетарифного регулювання. Однак, з іншого боку, потребує розширення функція контролю органів державної податкової служби за використанням спирту етилового виробниками винопродукції.

Так, відносини у сфері виноградарства та виноробства України, пов’язані з веденням виноградників та виробництвом винограду, вина та інших продуктів виноробства, а також регламентація і контроль в цих галузях виробництва, права і обов’язки виробників, повноваження органів виконавчої влади щодо посилення боротьби з фальсифікацією виноробної продукції в Україні на сьогодні врегульовані окремим законом „Про виноград та виноградне вино”<sup>[6]</sup>. Однак, його прийняття не вирішило всього комплексу проблем щодо регулювання виробництва та обігу продукції виноградарства. Особливо це стосується підходів до оподаткування та відповідного регулювання виробництва та обігу окремих груп виноробної продукції. Так, вдосконалення підходів до оподаткування різних груп виноробної продукції дозволить:

- стимулювати виробництво в Україні якісної виноробної продукції,
- забезпечити використання в кріпленні вин натурального виноградного спирту, а не етилового ректифікату;
- досягти суттєвого наближення національних стандартів виробництва вин до норм ЄС;
- усунути перекося в оподаткуванні акцизним податком товарів-замінників, а саме буде застосований єдиний підхід до оподаткування алкогольних напоїв в залежності від вмісту спирту.

Внаслідок встановлення диференційованих ставок специфічного акцизу на окремі види алкогольних напоїв країнами ЄС здійснюється формування соціально-прийнятної структури виробництва та споживання. Наслідком такого підходу є стримування виробництва окремих видів алкогольних напоїв і стимулювання виробництва інших. Характерним прикладом останнього є встановлення нульової ставки для натуральних виноградних вин.

Досить суперечливою є і наявна на сьогодні практика оподаткування специфічним акцизом виноматеріалів. Податковим кодексом передбачено звільнення від оподаткування виноматеріалів, які використовуються як сировина для подальшого виробництва виноробної продукції. Крім того, передбачено, що виноматеріали, які реалізуються підприємствам вторинного виноробства та відповідно використовуються для виробництва готової продукції, не оподатковуються (в I півріччі 2011 року дана пільга була використана 9 платниками акцизного податку на загальну суму 33,5 млн грн). В інших випадках – реалізація виноматеріалів оподатковується за ставками податку на виноробну продукцію. Однак, безпосередньо Податковим кодексом не встановлено ставок податку на виноматеріали. Крім того, виникає двозначність віднесення виноматеріалів до операцій з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування, або операцій які не оподатковуються, а також відсутній механізм (алгоритм) обчислення акцизного податку з виноматеріалів через не існування ставки акцизного податку на виноматеріали, які реалізуються підприємствами первинного виноробства підприємствам вторинного виноробства (використовують виноматеріали для виробництва готової продукції).

Однією з найбільш складних сфер державного регулювання в Україні є сфера виробництва та обігу алкогольних напоїв. Специфіка даного суб’єкта управління зумовлена тим, що дана сфера має різний рівень державного впливу – від керівництва державними спиртними заводами та лікєро-горілчаними підприємствами державної власності до регламентації конкретних напрямів діяльності приватних виробників лікєро-горілчаної продукції, підприємств виноробної промисловості, суб’єктів оптової і роздрібної торгівлі, адже останні – є економічно і організаційно відокремленими від держави.

В Україні порушення законодавства, що регулює виробництво та обіг підакцизних товарів, прямо не впливають на прийняття рішень органів державної влади щодо видачі ліцензій, призупинення їх дії або їх анулювання. У країнах ЄС така ліцензія може бути скасована або призупинена у випадках порушень

ліцензійних умов, неодноразове порушення чинного законодавства, ухилення від сплати податків та інша діяльність кримінального характеру.

Вдосконалення надання адміністративних послуг у сфері виробництва та обігу підакцизних товарів повинно бути спрямовано на формування акцизної політики, яка б передбачала збалансованість виконання акцизним податком фіскальної та регулюючої функцій; ліквідацію нелегального виробництва та обігу продукції, подолання контрабанди, унеможливлення ухилення від сплати податків; поступове зростання експорту продукції та ріст конкурентоспроможності вітчизняної продукції, вилучення з виробництва низькоякісної сировини і продукції; мінімізацію загрози здоров'ю населення за рахунок впровадження державної політики щодо обмеження споживання підакцизної продукції, шкідливої для здоров'я людини; підвищення якості продукції, зменшення вмісту шкідливих речовин, домішок у продукції та ін.<sup>[7, с. 73]</sup>.

Враховуючи наявні показники реалізації положень Податкового кодексу, подальше реформування специфічного акцизного оподаткування в Україні повинно здійснюватися одночасно з удосконаленням процедур державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів, особливо це стосується лікеро-горілчаної продукції та нафтопродуктів.

Вдосконалення потребує і механізм оподаткування акцизним податком нафтопродуктів. Запропоноване підвищення ставок податку в Податковому кодексі не було тривалим. Встановлені ставки податку на окремі види нафтопродуктів дозволяють мінімізувати податкові зобов'язання. Саме додаткові надходження акцизного податку з нафтопродуктів повинні стати необхідним фінансовим ресурсом для модернізації вітчизняного шляхового господарства.

Крім того, до напрямів такого реформування можна віднести: подальше розширення бази оподаткування за рахунок залучення до оподаткування тіньових оборотів, а також включення до переліку підакцизних товарів продукції, яка за своєю сутністю відноситься до вказаної категорії; усунення недоліків в оподаткуванні акцизним податком товарів-замінників, а саме забезпечення застосування єдиного підходу до оподаткування алкогольних напоїв залежно від вмісту спирту та способу виробництва; оптимізацію використання регулюючого потенціалу акцизного податку (особливо це стосується обмеження споживання шкідливих для здоров'я людини підакцизних товарів); вдосконалення процедур безпосереднього контролю за цільовим використанням спирту етилового, легких та важких дистилятів (отриманих за пільговим режимом оподаткування) у виробничому процесі, а також погашення податкових векселів та ін.

## РЕЗЮМЕ

У статті здійснено аналіз реалізації основних новацій Податкового кодексу щодо податкового регулювання ринку підакцизних товарів, а також надано пропозиції щодо подальшого його реформування в Україні.

**Ключові слова:** податок, акцизне оподаткування, акцизний податок, адміністрування акцизів.

## РЕЗЮМЕ

В статье осуществлен анализ реализации основных новаций Налогового кодекса относительно налоговой регуляции рынка подакцизных товаров, а также сформированы предложения относительно последующего его реформирования в Украине.

**Ключевые слова:** налог, акцизное налогообложение, акцизный налог, администрирование акцизов.

## SUMMARY

The article contains an analysis of major innovations of the Tax Code regarding to tax regulations of the excisable goods market, there are also provided suggestions for its further reformation in Ukraine.

**Keywords:** tax, excise taxation, excise duties, excise administration.

## СПИСОК ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Ст. 3248. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
2. Реформування податкової системи України : теорія, методологія, практика : монографія / Ярошенко Ф. О., Мельник П. В., Мярковський А. І. та ін., за заг. Ред. М. Я. Азарова. – К.: Міністерство фінансів України, 2011. – 656 с.
3. Звіти про результати діяльності органів ДПС України за 2007–2011 роки. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.sta.gov.ua](http://www.sta.gov.ua).
4. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція, М.Я. Азарова]. – К.: Міністерство фінансів України, 2010. Т.3. – 516 с.
5. Соколовська А. М. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. – К. : НДФІ, 2006. – 237 с.
6. Про виноград та виноградне вино :закон України від 16.05.2005 р. № 2662-IV – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Система інформаційно-правового забезпечення ЛІГА: ЗАКОН.
7. Макаренко В.В. Окремі аспекти надання адміністративних послуг на ринку підакцизних товарів в Україні / В.В. Макаренко // Адміністративно-процесуальна діяльність органів ДПС України у сфері взаємовідносин з платниками податків : сучасний стан та напрямки модернізації : збірник тез науково-практичного семінару. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2011. – С. 68–73.