

А.С. ШУНЕВИЧ*

ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК», м. Київ, Україна

Фіскальна ефективність акцизного податку як складова оптимізації системи непрямого оподаткування

За своєю суттю акцизи містять в собі прихований резерв мобілізації коштів до державного бюджету. Тому у випадку забезпечення їх високої фіскальної ефективності, вони можуть слугувати суттєвим ресурсом для наповнення дохідної частини бюджету країни. Мета статті є аналіз динаміки та структури надходжень акцизного податку в Державний бюджет України, визначення основних індикаторів, що можуть бути використані для оцінки фіскальної ефективності акцизного податку. Інформаційною базою для проведення дослідження стали офіційні дані Державної служби статистики України, звіти Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету, дані Міністерства енергетики та вугільної промисловості України. Проведено аналіз структури та динаміки перерахованого до держбюджету акцизного податку за період 2014-2019 років. Визначено індикатори, що характеризують фіскальну значимість акцизного податку у складі доходів державного бюджету. Виявлені автором тенденції зменшення фіскальної значимості акцизного податку є, перш за все, наслідком недостатньої ефективності адміністрування цього податку, що впливає з недосконалою чинного законодавства та ігнорування законодавцем деяких потенційних джерел акцизного оподаткування. На основі даних Державної фіскальної служби та Міністерства енергетики та вугільної промисловості України щодо видобутку енергетичного вугілля в період 2017-2019 років, проведено оцінку потенційно втрачених доходів державного бюджету, які стали б можливі при введенні акцизу на енергетичне вугілля. В контексті оптимізації всієї системи непрямого оподаткування визначено, що збільшення діючих ставок акцизного податку на підакцизні товари не дасть відчутного ефекту у середньостроковій перспективі, а призведе до збільшення рівня «тіньового» (нелегального) виготовлення, реалізації та переміщення через митний кордон України підакцизних товарів. Відтак варто звернути увагу на ті групи товарів, які перебувають в стані державної монополії, а їх оподаткування може дати значні додаткові кошти у бюджет.

Ключові слова: непряме оподаткування, акцизний податок, фіскальна ефективність, фіскальна значимість, доходи державного бюджету.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-4\(90\)-82-88](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-4(90)-82-88)

A.S. SHUNEVYCH

“KROK” University, Kyiv, Ukraine

Excise Tax Fiscal Efficiency as a Component of Optimizing the Indirect Taxation System

The excise taxes contain a hidden reserve for raising funds for the state budget. Therefore, in the case of ensuring their high fiscal efficiency, they can serve as a significant resource for filling the revenue side of the country's budget. The purpose of the article is to analyze the dynamics and structure of excise tax receipts to the State Budget of Ukraine, to determine the main indicators that can be used to assess the fiscal efficiency of the excise tax. The information base for the study was the official data of the State Statistics Service of Ukraine, reports of the State Treasury Service on the implementation of the State budget, data from the Ministry of Energy and Coal Industry of Ukraine. The analysis of the structure and dynamics of the excise tax transferred to the state budget for the period 2014-2019 was carried out. Indicators that characterize the fiscal significance of the excise tax as part of the state budget revenues were determined. The tendencies revealed by the author of a decrease in the fiscal significance of the excise tax are, first of all, a consequence of the insufficient efficiency of administration of this tax, which follows from the imperfection of the current legislation and the ignorance of some potential sources of excise taxation. Based on the data of the State Fiscal Service and the Ministry of Energy and Coal Industry of Ukraine on the production of thermal coal in the period 2017-2019, an assessment of the potentially lost revenues of the state budget was made. These revenues would become possible with the introduction of an excise tax on thermal coal. In the context of optimizing the system of indirect taxation, it was

* Шуневич Антон Сергійович, здобувач ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК» (м.Київ).
ORCID 0000-0002-6375-3056

determined that an increase in the current rates of excise tax on excisable goods will not give a tangible effect in the medium term, but will lead to an increase in the level of “shadow” (illegal) production, sale and movement of excisable goods across the customs border of Ukraine. Therefore, the legislature should pay attention to those groups of goods that are in a state monopoly, and their taxation can give significant additional funds to the state budget.

Keywords: indirect taxation, excise tax, fiscal efficiency, fiscal significance, state budget revenues.

Постановка проблеми. В умовах економічної нестабільності, реформування економіки та адаптації податкового законодавства до норм Європейського Союзу в Україні спостерігається зниження фіскальної ефективності акцизного податку та збільшення рівня нелегального (тіньового) виробництва та реалізації підакцизних груп товарів. Такі явища викликані, перш за все, фактором недосконалості чинного податкового законодавства щодо оподаткування, регулювання та реалізації груп підакцизних товарів. В той же час, зважаючи на те, що специфіка акцизного податку також полягає у виконанні ним регулюючої функції, зменшення його фіскальної ефективності через зменшення обсягів легальної реалізації якісних підакцизних товарів, має наслідком також і збільшення споживання неліцензованих та неякісних соціально небезпечних товарів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В дослідженнях українських науковців обрана проблематика доволі часто зустрічається в контексті аналізу фіскальної ефективності всієї системи непрямого оподаткування. В цьому аспекті варто відмітити праці О.Г. Волкової [3], Л.В. Лисяка [8], О.В. Озерчука [9], Б.В. Стахова [16] та М.В. Яроша [15]. Систематизації показників фіскальної ефективності податків присвячена робота Ж.В. Піскової [10].

За своєю суттю акцизи містять в собі прихований резерв мобілізації коштів до Державного бюджету. Тому у випадку чіткого визначення стану їх фіскальної ефективності, вони можуть слугувати суттєвим ресурсом для наповнення дохідної частини бюджету країни. Порівняно з іншими елементами системи непрямих податкових надходжень акцизи відносно легко запроваджуються, адмініструються та контролюються. Завдяки своєму вузькому спрямуванню, специфічні акцизи здатні істотно впливати на процес прийняття рішень споживачами підакцизної продукції, а також на розподіл фінансових та інших видів ресурсів.

Однак, незважаючи на численні дослідження, питання ефективності акцизного оподаткування повністю не вирішене. Зокрема, важливо систематизувати індикатори фіскальної значимості щодо акцизного податку. Це дозволить визначити його місце у системі реалізованих податкових рішень та відобразити питому вагу податкових надходжень в доходах державного бюджету. Також актуальною є оцінка можливих джерел розширення бази оподаткування акцизним податку.

Мета статті є аналіз динаміки та структури надходжень акцизного податку в Державний бюджет України, визначення основних індикаторів, що можуть бути використані для оцінки фіскальної ефективності акцизного податку.

Виклад основного матеріалу. Акцизний податок виступає одним з важливих джерел наповнення державного бюджету України, і регулятором попиту та пропозиції на підакцизні товари. Діюче податкове законодавство визначає акцизний податок, як непрямий податок на споживання окремих видів товарів або продукції, визначених як підакцизні, та включається до ціни таких товарів або продукції [1, ст. 14]. Відповідно до ст. 215 Податкового кодексу України, до таких товарів (продукції) належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну включно;
- пальне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи;
- електрична енергія [1, ст. 215].

З метою аналізу фіскальної ефективності акцизного податку дослідимо структуру та динаміку перерахованого акцизного податку за період 2014-2019 років (табл. 1). Інформаційною базою для аналізу є звіти Державної казначейської служби.

Таблиця 1

Структура та динаміка перерахованого акцизного податку за період 2014-2019 років

Показники	Звітний період						Абсолютний приріст, 2019/2014, млрд грн.	Темп приросту, 2019/2014, %
	2014	2015	2016	2017	2018	2019		
Акцизний податок млрд грн., в т.ч.:	45,1	70,8	101,8	121,4	132,6	137,1	92,00	203,99
з вироблених в Україні підакцизних товарів, млрд грн.	28,24	38,78	55,12	67,77	72,7	71,34	43,10	152,62
з везених на митну територію України підакцизних товарів, млрд.грн.	16,86	32,02	46,68	53,63	59,9	65,76	48,90	290,04

Джерело: побудовано автором на основі звітів Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету протягом 2014-2019 років [11].

З таблиці 1 видно, що з 2014 по 2019 рік темп приросту сплаченого акцизу з вироблених в Україні підакцизних товарів збільшилися на 152,62 % (або 43,10 млрд гривень) та 290,04 % (або 48,90 млрд гривень) для ввезених на митну територію України підакцизних товарів відповідно.

В основному таке збільшення, на нашу думку, викликане суттєвим підвищенням ставок акцизного податку у досліджуваний період, що призвело як до зростання цін на підакцизні товари і збільшення доходів в Державний бюджет України, так і збільшення обсягів тіньового (нелегального) обігу підакцизних товарів, що в свою чергу привело до недоотримання державою коштів. Варто відмітити також зменшення динаміки щорічного приросту сплачених акцизів з вироблених в Україні підакцизних товарів. Починаючи з 2017 року теми приросту акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів зменшуються, відтак можна припустити, що зменшується фіскальна ефективність, а абсолютні показники збільшення темпів приросту не гарантують збільшення фіскальної ефективності.

Для розрахунку фіскальної значимості податку у державному бюджеті застосуємо наступну формулу:

$$\Phi Z_{об} = \frac{ПН_{акциз}}{ДБ} * 100\% \quad (1);$$

де, $\Phi Z_{об}$ – фіскальна значимість акцизного податку у Державному бюджеті;

$ПН_{акциз}$ – фактичні надходження акцизного податку;

$ДБ$ – доходи державного бюджету за досліджуваний період (рік).

Даний індикатор характеризує фіскальну ефективність податкового управління в системі реалізованих податкових рішень та відображає питому вагу податкових надходжень в доходах бюджету.

Іншим індикатором виступає імпліцитна ставка податку, що полягає у розрахунку відношення надходжень акцизного податку до кінцевих споживчих витрат домогосподарств:

$$ЕФС_{акциз} = \frac{ПН_{акциз}}{V_{дз}} * 100\% \quad (2);$$

де, $ЕФС_{об}$ – фіскальна значимість акцизного податку у Державному бюджеті;

$ПН_{акциз}$ – фактичні надходження акцизного податку;

$V_{дз}$ – кінцеві споживчі витрати домогосподарств.

На основі даних Державної казначейської служби про виконання дохідної частини Державного бюджету проаналізуємо частку акцизного податку в структурі доходів державного бюджету з вироблених в Україні підакцизних товарів протягом 2014-2019 років (табл. 2).

Таблиця 2

Фіскальна значимість акцизного податку в структурі Державного бюджету за 2014-2019 рр.

Показники	Звітний період					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Загальні доходи державного бюджету, млрд. грн.	357,08	534,7	616,3	793,4	928,1	998,34
Акцизний податок (разом), млрд. грн., в т.ч.:	45,10	70,80	101,80	121,40	132,60	137,10
з вироблених в Україні, млрд. грн.	28,24	38,78	55,12	67,77	72,70	71,34
з ввезених на митну територію України, млрд. грн.	16,86	32,02	46,68	53,63	59,9	65,76
Питома вага акцизного податку у бюджеті, %	12,63%	13,24%	16,52%	15,30%	14,29%	13,73%
Питома вага акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів, %	7,91%	7,25%	8,94%	8,54%	7,83%	7,15%
Питома вага акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів, %	4,72%	5,99%	7,57%	6,76%	6,45%	6,59%

Джерело: побудовано автором на основі звітів Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету протягом 2014-2019 років [11].

Дані таблиці 2 свідчать, що найбільша питома вага акцизного податку в структурі Державного бюджету була у 2016 році – 16,52 %. Починаючи з 2016 року питома вага акцизного податку почала зменшуватись, що корелює із розрахованими вище показниками зменшення темпу абсолютного приросту (табл. 1). Відмітимо, що станом на 01.01.2020 р. питома вага акцизного податку у структурі надходжень державного бюджету зменшилась до рівня 2014 року і становить 13,73 %, що лише на 1,10 п.п. більше відносно базового періоду.

Відношення показника питомої ваги акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів до показника питомої ваги акцизного податку з

ввезених на митну територію України підакцизних товарів за досліджуваний період також має тенденцію до зменшення. Так, у 2014 році ці показники мали значення 7,91 % та 4,72 % відповідно, а вже у 2019 році питома вага акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів зменшилась на 0,76 пунктів і становила 7,15 %, в той час як питома вага акцизного податку з ввезених на митну територію України збільшилась на 1,87 пунктів і становила 6,59 %.

Для аналізу імпліцитної ставки акцизного податку використаємо дані Державної служби статистики та дані звітів Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету (табл. 3).

Імпліцитна ставка акцизного податку за 2014-2019 рр.

Показники	Звітний період					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Кінцеві споживчі витрати домогосподарств, млрд. грн.	1120,8	1331,6	1569,7	1977,64	2438,77	2954,22
Акцизний податок (усього), млрд. грн.	139,02	178,45	235,51	313,98	374,51	378,69
Імпліцитна ставка акцизного податку, %	3,50	4,49	5,39	5,09	4,28	3,49

Джерело: побудовано автором на основі даних звітів Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету протягом 2014-2019 років [11] та даних Державної служби статистики [2].

Як бачимо з таблиці 3, у 2016 році після підвищення ставок акцизного податку на групи підакцизних товарів податкове навантаження на кінцевих споживачів сягнуло максимального показника у 5,39 %, а в наступні періоди воно зменшувалось, що в основному пов'язано із стабілізацією економічної ситуації в країні та ростом споживчих витрат домогосподарств. В 2019 році імпліцитна ставка фактично повернулася на значення 2014 року, що свідчить про те, що фіскальний ефект від підвищення акцизного податку фактично перестав діяти.

Поділяємо думку О.Г. Волкової, що за загальними правилами збільшення податкового навантаження на платників податків загалом оцінюється критично, однак у даному разі йдеться про споживання шкідливих для здоров'я людей товарів (алкоголю, тютюнових виробів), відтак за таких умов збільшення податкового навантаження з підакцизних товарів на витрати домогосподарства не може слугувати стримуючим фактором у посиленні фіскальності оподаткування цих груп товарів [3].

У період 2014-2019 років розміри сплаченого акцизного податку в абсолютному показнику показали стійку тенденцію до зростання відносно базисного періоду. Аналіз темпів приросту кожного періоду відносно попереднього засвідчив стійку тенденцію до зменшення починаючи з 2016 року. Тенденцію до зменшення також засвідчив і аналіз фіскальної значимості акцизного податку в структурі Державного бюджету. Отже, на сьогоднішній день підвищення ставок акцизного податку на підакцизні групи товарів не призведе до збільшення доходів бюджету у середньостроковій перспективі.

Виявлені тенденції зменшення фіскальної значимості акцизного податку є, перш за все, наслідком недостатньої ефективності адміністрування цього податку, що впливає з недосконалістю чинного законодавства та ігнорування законодавцем деяких потенційних джерел акцизного оподаткування.

Проаналізувавши чине законодавство Європейського Союзу та України можна відзначити, що одним із джерел збільшення фіскального потенціалу акцизного податку є імплементація положень Директиви Ради ЄС 2003/96/ЄС «Про реструктуризацію системи Співтовариства з

оподаткування продуктів енергії та електроенергії», відповідно до якої акцизом обкладаються не тільки нафтопродукти, а також і природний газ, вугілля, електроенергія. Відмітимо, що при цьому ці види енергетичної продукції не підлягають оподаткуванню акцизним податком, якщо вони використовуються як сировина або в електrolітичних і металургійних процесах [4].

Згідно чинного законодавства ні один із наведених потенційних об'єктів розширення бази акцизного оподаткування сьогодні не задіяний. Аналіз ініціатив уряду засвідчив, що плани про надання згоди на адаптацію норм акцизного податкового законодавства до вищевказаної директиви, і як результат розширення бази оподаткування, існують як мінімум з 2007 року [12].

Згідно законодавства ЄС, а саме додатку 1 до Директиви 2003/96/ЄС, акцизний податок на кокс та вугілля має мінімальну ставку в розмірі 0,15 євро / 1000 гДж (1гДж дорівнює 0,0316 тон енергетичного вугілля) для бізнесу та 0,33 євро / 1000 гДж для всіх інших категорій, в тому числі і державної [4].

На основі даних Міністерства енергетики та вугільної промисловості України та Державної Фіскальної служби щодо видобутку енергетичного вугілля в період 2017-2019 років, оцінимо потенційно втрачені доходи державного бюджету, які стали б можливі при введенні акцизу на енергетичне вугілля (табл. 4).

При конвертації валюти нами застосовано середній офіційний курс гривні до іноземних валют за даними Національного Банку України, який становив 30,42 грн/євро, 32,14 грн/євро та 28,95 грн/євро в 2017, 2018, 2019 роках відповідно [14].

Проведені розрахунки свідчать, що введення акцизу на вугілля може значно збільшити надходження до державного бюджету. Якщо б такий акциз за мінімально можливою ставкою був введений з 1 січня 2017 року, то при видобуванні 32,01 млн. тон енергетичного вугілля, з яких 28,10 млн. тон видобутку припадає на приватні підприємства, а 1,9 млн. тон на державні підприємства, в бюджет було б залучено додатково 5,3 млрд. грн. В той же час імпортоване вугілля потенційно могло б дати 6,28 млрд. грн. Загальні додаткові надходження від введеного акцизу станом на кінець 2017 року становили би 11,58 млрд. грн.

Ретроспективний аналіз потенційних надходжень від введення акцизу на вугілля за 2017-2019 роки

Показники	2017	2018	2019
Обсяги імпорту енергетичного вугілля, тон	19777741	21386954	19103823
Видобуток енергетичного вугілля приватними підприємствами, тон	28108830	27477321	24901346
Видобуток енергетичного вугілля підприємствами Міністерства енергетики та вугільної промисловості України, тон	3907517	3579598	2719353
Додаткові надходження від акцизного податку за мінімальною ставкою для імпортованого вугілля, млрд. грн.	6,28	7,18	5,78
Додаткові надходження від акцизного податку за мінімальною ставкою для приватних підприємств, млрд. грн.	4,06	4,19	3,42
Додаткові надходження від акцизного податку за мінімальною ставкою для державних підприємств, млрд. грн.	1,24	1,20	0,82
Загальні додаткові надходження від акцизного податку, млрд. грн.	11,58	12,57	10,02

Джерело: побудовано автором на основі даних Міністерства енергетики та вугільної промисловості України [5] та Державної фіскальної служби [6].

У 2018 році показники надходження акцизу були б звичайно дещо інші (за структурою) у зв'язку із зменшенням обсягів видобутку вугілля українськими підприємствами та збільшенням обсягів імпортованого енергетичного вугілля.

У 2019 році, як свідчать дані таблиці 4, загальні потенційні надходження акцизного податку до державного бюджету від видобутку енергетичного вугілля в Україні зазнали б скорочення на 2,55 млрд грн. Сума акцизу з імпортованого вугілля також би скоротилася на 1,40 млрд грн.

Таким чином, за аналізований період державний бюджет втратив 34,17 млрд. грн. потенційних доходів. Отже, імплементація положень директиви ЄС – це лише один із прихованих резервів для збільшення фіскальної ефективності за рахунок розширення податкової бази. і збільшення генерування теплоенергії за допомогою «зелених джерел».

Зауважимо, що встановлення акцизу на вугілля для генерації електроенергії та опалення призведе не тільки до росту цін для населення та промисловості, але й до зростання заборгованості за комунальні послуги. В той же час цей податок буде ефективним у середньостроковій перспективі через скорочення споживання енергетичного вугілля та стимулювання переходу на більш дешевші альтернативні джерела електроенергії, проведення політики енергоефективності промислового сектору та житла для населення.

Іншою проблемою діючої системи акцизного оподаткування є значна тінізація сектору виробництва та реалізації підакцизних товарів. Так, наприклад за даними досліджень, міжнародної компанії Kantar TNS, у червні 2019 року рівень реалізації нелегальних тютюнових виробів сягнув 7,2 % від загальної кількості, що завдало збитків державі у вигляді недоотриманих бюджетом коштів у

розмірі більше 5 млрд. грн. За даними дослідників основним джерелом отримання збитків стало, перш за все, нелегальне ввезення підакцизних товарів групи «тютюн та тютюнові вироби» на митну територію України [3]. Така тенденція є стабільною у своєму зростанні з 2017 року, що корелює із фактом підвищення акцизів на тютюнові вироби та поступове зниження фіскальної ефективності податку.

Вважаємо, що шляхами підвищення фіскальної ефективності акцизного оподаткування можуть бути заходи з удосконалення процедур його адміністрування, а саме спрощення податкових процедур для платників податку, встановлення економічно обґрунтованих податкових пільг та зменшення корупційного чинника отримання таких пільг, посилення контролю щодо цільового використання пільг, запровадження повноцінної електронної акцизної марки.

Висновки. Дані дослідження свідчать, що Державний бюджет України отримує значну частку доходів саме від реалізації підакцизних товарів, при цьому спостерігається тенденція до щорічного зменшення питомої ваги акцизу у структурі доходів держбюджету.

Виявлено, що акциз чинить істотний вплив на перерозподіл доходів через механізм державного бюджету. Аналіз динаміки акцизного податку у податкових надходженнях Державного бюджету України за 2014-2019 рр. свідчить про зниження його значущості для виконання державою покладених на неї функцій.

За досліджуваний період, незважаючи на зміни у Податковому кодексі України щодо збільшення ставок акцизних податків та часткове надходження його до місцевих бюджетів, питома вага фінансових потоків справляння податку у доходах державного бюджету має тенденцію до зменшення відносно попереднього періоду

В контексті оптимізації всієї системи непрямого оподаткування варто відмітити той факт, що збільшення ставки акцизного податку на діючі товари не дасть ефективного результату у середньостроковій перспективі, а призведе до збільшення рівня «тіньового» (нелегального) виготовлення, реалізації та переміщенні через митний кордон України підакцизних товарів. Відтак варто звернути увагу на ті групи товарів, які перебувають в стані державної монополії, а їх оподаткування може дати значні додаткові кошти у бюджет. Зокрема, сьогодні Україна має в резерві потенційні фіскальні ресурси у вигляді запровадження акцизів на видобуток та імпорт енергетичного вугілля. На основі даних Міністерства енергетики та вугільної промисловості України та Державної Фіскальної служби нами було розраховано, що протягом періоду 2017-2019 років було втрачено потенційних акцизних надходжень на суму в 34 млрд. грн., що в середньому становить 11 млрд. грн. щорічно.

Приведення чинного законодавства у відповідність до положень Директиви Ради ЄС 2003/96/ЄС «Про реструктуризацію системи Співтовариства з оподаткування продуктів енергії та електроенергії» немає обмежень у часі, тому має здійснюватися Україною, перш за все, залежно від власної політики у сфері захисту навколишнього середовища та потреб у додаткових джерелах доходів держбюджету. Підходи до збільшення фіскальної ефективності в Україні необхідно впроваджувати шляхом комплексних рішень з метою підвищення ефективності у середньостроковий та довгостроковий період з метою гармонізувати законодавство щодо сплати та адміністрування акцизних податків, а також збільшення відносних темпів приросту для всіх груп підакцизних товарів.

4 Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Валовий внутрішній продукт (у фактичних цінах) 2014-2019. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2003/vvp/vvp_kv/vvp_kv_u/arh_vvp_kv.html
3. Волкова О. Г. Деякі аспекти акцизного оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 5. С. 146-150.
4. Дослідження ринку незаконної торгівлі тютюновими виробами. URL: https://tns-ua.com/wpcontent/uploads/2019/08/AIT_w41_Kantar_in_dustry_media_060819.pdf
5. Інформація Міністерства енергетики та захисту довкілля України про виконання завдання з видобутку рядового вугілля в 2017-2019 роках. URL: http://mpe.kmu.gov.ua/minugol/control/uk/publish/article?art_id=245435525&cat_id=245183238
6. Інформація Державної фіскальної служби України щодо сумарного обсягу імпорту та експорту у розрізі товарних позицій за кодом УКТЗЕД «2701. Вугілля кам'яне, антрацит». URL: <http://sfs.gov.ua/ms/f11>

7. Директива Ради ЄС від 27 жовтня 2003 року №2003/96/ЄС про реструктуризацію системи Співтовариства щодо оподаткування енергопродуктів та електроенергії. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003L0096&from=EN>

8. Лисяк Л. В., Щирий Г. Л. Акцизне оподаткування у системі непрямого оподаткування в Україні. *Науковий вісник Університету митної справи та фінансів*. 2018. Вип. 36(1). С. 229-236.

9. Озерчук О. В. Фіскальна ефективність непрямих податків в Україні. *Наукові праці Науково Дослідного Фінансового Інституту*. 2014. Вип. 2. С. 59-70.

10. Піскова Ж. В. Формування системи показників фіскальної ефективності податків: теорія і практика. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2016. Вип. 2. С. 174-180.

11. Про затвердження плану заходів щодо виконання у 2007 році Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 7.03.2007 р. № 90-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/90-2007-%D1%80>

12. Річні звіти Державної Казначейської Служби про виконання державного бюджету за 2014-2019 роки. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>

13. Румик І. І. Напрями реформування системи оподаткування. *Економіка України: шляхи виходу із кризи*: Збірник матеріалів Міжвузівської студентської економічної конференції (Київ, 11 грудня 2015 р.). Київ: ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК», 2015. С. 161-163.

14. Річний середній курс гривні до іноземних валют за даними Національного Банку України. URL: https://bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls

15. Ярош М. В. Напрями оптимізації непрямого оподаткування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 11. С. 219-224.

16. Стахов Б. В. Проблеми та перспективи акцизного оподаткування. *Облік і фінанси*. 2019. № 1(83). С. 99-104.

4 References

1. Verkhovna Rada Ukrainy. (2010). Podatkoviy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Valovyy vnutrishnij produkt (u faktychnykh cinakh) 2014-2019 [Gross Domestic Product, in fact prices in years 2014-2019]. Retrieved from http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2003/vvp/vvp_kv/vvp_kv_u/arh_vvp_kv.html
3. Volkova, O. G. (2016). Dejaki aspekty akcyznogho opodatkuвання v Ukrajinі [Some aspects of excise taxation in Ukraine]. *Prychornomorski ekonomichni studiji*, (5), 146-150.
4. Doslidzhennja rynku nezakonnoji torghivli tjtunovymy vyrobamy [Market research on the illicit trade in tobacco products]. Retrieved from https://tns-ua.com/wpcontent/uploads/2019/08/AIT_w41_Kantar_in_dustry_media_060819.pdf

5. Informacija Ministerstva energhetyky ta zakhystu dovyklykha Ukrainy pro vykonannja zavdannja z vydobutku rjadovogho vughillja v 2017-2019 rokakh [Information of the Ministry of Energy and Environmental Protection of Ukraine about coal production in 2017-2019.] Retrieved from URL:http://mpe.kmu.gov.ua/minugol/control/uk/publish/article?art_id=245435525&cat_id=245183238

6. Informacija Derzhavnoji fiskalnoji sluzhby Ukrainy, shhodo sumarnogho obsjagh importu ta eksportu u rozrizi tovarnykh pozycij za kodom UKTZED "2701.Vughillja kamjane, antracyt" [Information of the State Fiscal Service of Ukraine on the total volume of imports and exports in terms of commodity items under the code UKTZED "2701. Coal, anthracite"]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/ms/f11>

7. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. Retrieved from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32003L0096>

8. Lysjak, L. V. Shhyryj, G. L. (2018). Akcyzne opodatkovannja u systemi neprjamogho opodatkovannja v Ukraini [Excise taxation in the system of indirect taxation in Ukraine]. *Naukovyj visnyk Universytetu mytnoji spravy ta finansiv*, (36(1)), 229-236.

9. Ozerchuk, O. V. (2014). Fiskaljna efektyvnistj neprjamykh podatkov v Ukraini [Fiscal efficiency of indirect taxes in Ukraine]. *Naukovi praci Naukovo Doslidnogho Finansovogho Instytutu*, (2(67)), 59-70.

10. Piskova, Zh. V. (2016) Formuvannja systemy pokaznykiv fiskalnoji efektyvnosti podatkov: teorija i praktyka [Formation of a system of indicators of fiscal efficiency of taxes: theory and practice]. *Naukovyj visnyk Mukachivskogho derzhavnogho universytetu*, (2(6)), 174-180.

11. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2007). Pro zatverdzhennja planu zakhodiv shhodo vykonannja u 2007 roci Zagaljnoderzhavnoji prohramy adaptaciji zakonodavstva Ukrainy do zakonodavstva Jevropejskogho Sojuzu [On approval of the action plan for implementation in 2007 of the National program of adaptation of the law of Ukraine to the law of the European Union] Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/90-2007-%D1%80>

12. Richni zvity Derzhavnoji Kaznachejskoji Sluzhby pro vykonannja derzhavnogho bjudzhetu za 2014-2019 roky [Annual reports of the State Treasury Service about the state budget for 2014-2019 years] Retrieved from <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>

13. Rumyk, I. I. (2015). Naprjamy reformuvannja systemy opodatkovannja [Directions for reforming the tax system] (pp. 161-163) In *Ekonomika Ukrainy: shljakhy vykhodu iz kryzy: Zbirnyk materialiv Mizhvuzivskoji studentskoji ekonomichnoji konferenciji*. Kyiv: Universytet ekonomiky ta prava "KROK".

14. Richnyj serednij kurs ghryvni do inozemnykh valjut za danymy Nacionalnogho Banku Ukrainy [Annual average exchange rate of hryvnia to foreign currencies according to the National Bank of Ukraine] Retrieved from https://bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls

15. Jarosh, M. V. (2016). Naprjamy optymizaciji neprjamogho opodatkovannja v Ukraini [Directions for optimizing indirect taxation in Ukraine] *Prychornomorski ekonomichni studiji*, (11), 218-224.

16. Stakhov, B. V. (2019). Problemy ta perspektyvy aktyznoho opodatkovannja [Problems and Prospects of Excise Taxation]. *Oblik i finansy*, (1(83)), 99-104.