

DOI: <https://doi.org/10.35546/kntu2308-8834/2020.1.26>

УДК 351

**Толуб'як Віталій Семенович**

доцент кафедри менеджменту,  
публічного управління та персоналу  
Тернопільського національного економічного університету,  
доктор наук з державного управління, доцент

**Горин Володимир Петрович**

докторант кафедри фінансів ім. С. І. Юрія  
Тернопільського національного економічного університету,  
кандидат економічних наук, доцент

## **ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПРОЦЕСІВ СПОЖИВАННЯ В КОНТЕКСТІ ВПЛИВУ НА СУСПІЛЬНИЙ ДОБРОБУТ**

*Статтю присвячено механізмам впливу держави на вирішення питань економічного та соціального розвитку, які в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки зазнають суттєвих трансформацій. На зміну підходам, які орієнтовані на нарощування обсягів фінансових ресурсів, що надходять з усіх складових публічного сектору (бюджетів усіх рівнів, позабюджетних фондів соціального призначення) на вирішення соціальних проблем та підвищення добробуту суспільства, усе більшого використання отримують інструменти та важелі непрямого впливу, які передбачають вплив на пропорції розподілу фінансових ресурсів на різних етапах суспільного відтворення.*

*Досліджено, що принципових відмінностей у формулюванні змісту поняття податкового регулювання серед науковців немає, однак формулюючи його призначення, вчені переважно акцентують увагу на коригуванні пропорцій розвитку економіки, стимулюванні чи стримуванні економічної активності.*

*На думку сучасних науковців, у складі інструментарію податкового регулювання доцільно розрізняти основні елементи – суттєві характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний регуляторний механізм, та додаткові елементи – характеристики податку, які розкривають специфіку конкретного інструменту оподаткування.*

*Визначено, що іншим дієвим регуляторним інструментом у сфері оподаткування доданої вартості, який сьогодні отримав значне поширення у країнах Європи, є диференціація ставок податку. Коригування ставок податку на додану вартість в Україні, зокрема розширення сфери застосування пільгової ставки податку, – дискусійне в науці питання.*

*Зазначено, що диференціація ставок податку на додану вартість потрібна з точки зору використання його регуляторного потенціалу, а також з огляду на поширення такої практики у більшості країн ЄС.*

*Регуляторний потенціал специфічних акцизів реалізується через вплив на обсяги та структуру споживання окремих видів товарів та послуг, визначених як підакцизні.*

*Як і визначення переліку оподатковуваних товарів, регулювання ставок акцизного податку переслідує не тільки фіскальні, але й соціальні цілі.*

*Увагу зосереджено на тому, що ігнорувати ефективність регулювання податкового навантаження на підакцизні товари в контексті впливу на обсяги їх споживання також не доречно.*

*Узагальнено, що, незважаючи на прогрес щодо зниження гостроти соціальних наслідків споживання підакцизних товарів, зокрема завдяки продуманій політиці регулювання ставок акцизного податку на алкоголь і тютюн, Україна дотепер перебуває серед лідерів за захворюваністю та смертністю від їх уживання.*

*Політика вдосконалення оподаткування підакцизних товарів має бути сконцентрована на питаннях установлення економічно обґрунтованих рівня та ставок податку, що відповідають європейській практиці та дають можливість повноцінно реалізувати регуляторну функцію податку як інструмента обмеження споживання окремих видів товарів.*

***Ключові слова:** механізми державного управління економічним і соціальним розвитком, податкове регулювання, фінансові ресурси, оподаткування, підакцизні товари.*

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** В умовах соціально орієнтованої ринкової економіки механізми впливу держави на вирішення питань економічного та соціального розвитку зазнають суттєвих трансформацій. На зміну підходам, які орієнтовані на нарощування обсягів фінансових ресурсів, що надходять з усіх складових публічного сектору (бюджетів усіх рівнів, позабюджетних фондів соціального призначення) на вирішення соціальних проблем та підвищення добробуту суспільства, все більшого використання отримують інструменти та важелі непрямого впливу, які передбачають вплив на пропорції розподілу фінансових ресурсів на різних етапах суспільного відтворення. Економічна наука головну роль серед спектру регуляторних інструментів, що використовують для впливу на соціальні та економічні процеси, відводить податкам.

Упродовж століть упровадження тих чи інших податків переслідувало насамперед фіскальні цілі, оскільки податки є найважливішим інструментом формування доходів держави. Головно фіскальними мотивами можна також пояснити активний розвиток податків на споживання, які в більшості країн відіграють роль найважливішого механізму мобілізації бюджетних ресурсів. На сьогодні система податків на споживання представлена універсальними та специфічними акцизами, які суттєво різняться за своїм економічним змістом і суспільним призначенням. Якщо виникнення специфічних акцизів понад дві тисячі років тому було продиктоване потребою залучення до оподаткування широких верств населення, зміцнення єдиного економічного простору країни,

то впровадження у ХХ ст. універсального акцизу мало на меті виключно фіскальні мотиви. У сучасних умовах, незважаючи на посилення значення специфічних акцизів як бюджетоформувальних податків, їх регуляторна функція превалює. Більше того, у період глобалізації світового господарства, наростання гостроти міжнародної податкової конкуренції, роль податків на споживання як інструменту державного регулювання економічних та соціальних процесів неухильно зростає.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика функціонування податків на споживання завжди займала важливе місце у наукових розвідках вітчизняних і зарубіжних учених. Питання теорії та практики оподаткування споживання свого часу вивчали Ф. Лассаль, М. Фішер, А. Лаффер. Серед сучасних вітчизняних науковців значний внесок у розкриття теоретичних засад, фіскальних і регуляторних аспектів використання податків на споживання здійснили А. Крисоватий, І. Луніна, І. Русакова, Ю. Сибірянська, І. Сидор, Л. Сідельникова, А. Соколовська, В. Суторміна, О. Шитря та інші вчені.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Однак, зважаючи на вагомий фіскальний потенціал цих податків, більшість наукових розвідок концентрують увагу на проблематиці їх використання для наповнення бюджетів різних рівнів. Натомість публікації, присвячені питанням використання податків на споживання як інструменту державного регулювання економіки, тим паче соціальних процесів, мають поодинокий характер.

**Формування цілей статті.** Мета статті передбачає розкриття особливостей використання податків на споживання як інструменту податкового регулювання в контексті їх впливу на суспільний добробут. Реалізація поставленої мети передбачає чітке висвітлення соціальних мотивів регулювання елементів податку на додану вартість та акцизного податку, зокрема кола платників, бази оподаткування, ставок податку.

**Виклад основного матеріалу.** За Дж. Стигліцем, податкове регулювання є одним із ключових блоків інструментарію державного регулювання соціально-економічних процесів [20]. У практичному сенсі воно втілюється в політиці формування доходів держави та тісно взаємодіє з іншими складовими регуляторного механізму – грошово-кредитним, соціальним регулюванням тощо. Такий взаємозв'язок інструментів державного регулювання, на думку П. Дубинецької, має винятково важливе значення, оскільки таким чином різні регуляторні інструменти здатні впливати і на силу, і на напрямок дії один одного, збільшують ефективність одночасного застосування та нівелюють можливий негативний регулятивний вплив один одного [3, с. 22].

Незважаючи на те, що поняття податкового регулювання перебуває в науковому обігу вже тривалий час, у науковому середовищі спостерігається широкий спектр підходів до його трактування. Проведене з цього приводу дослідження Ю. Іванова [8, с. 36-43] засвідчує, що в сучасній науковій думці податкове регулювання характеризують як діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації стягнення податків і податкових платежів [13], зміну параметрів податкової системи та податкового механізму [4], складу податків та їх елементів (ставок, податкових пільг) [9] тощо. Оригінальний підхід до трактування поняття податкового регулювання пропонує П. Дубинецька. На її думку, використання елементів податкової політики в рамках податкового регулювання є лише способом досягнення його призначення – свідомого, активного та цілеспрямованого впливу на учасників економічних відносин з метою отримання бажаних соціально-економічних результатів [3, с. 26]. Таким чином, наголошено на біхевіористичному аспекті податкового регулювання, тобто його направленості на коригування поведінки платників податків відповідно до поставлених цілей.

Принципових відмінностей у формулюванні змісту поняття податкового регулювання серед науковців немає, однак формулюючи його призначення, вчені переважно акцентують увагу на коригуванні пропорцій розвитку

економіки, стимулюванні чи стримуванні економічної активності. Між тим оподаткування є також дієвим важелем впливу держави на соціальні процеси, зниження гостроти соціальних деформацій, стимулювання росту суспільного добробуту. При цьому спрямування та характер дії податків на параметри, що визначають суспільний добробут, суттєво відрізняються залежно від видів податкових платежів. Прямі податки зорієнтовані на регулювання доходів платників податків через вилучення їх частини до бюджету. У поєднанні із соціальними трансфертами це дає змогу зменшити масштаби розшарування населення за рівнем доходів. Натомість непрямі податки, поряд із наповненням бюджету, мають коригувати як загальні параметри споживчого попиту, так і обсяги споживання тих чи інших товарів, насамперед шкідливих для здоров'я людини чи довкілля.

Вплив податків на споживання на суспільний добробут виявляється в багатьох аспектах. Найперше, виступаючи в останні роки найважливішим за своїм фіскальним значенням підрозділом доходів бюджетної системи, податки на споживання формують фінансову базу для фінансування програм і заходів соціальної та гуманітарної політики, що визначають параметри суспільного добробуту. Однак масштаби вилучення фінансових ресурсів з економіки за допомогою податків на споживання обмежуються потребою збереження мотивації до господарської діяльності. Тому більший інтерес викликають можливості використання цих фіскальних інструментів для впливу на поведінку платників податків і посилення справедливого характеру оподаткування.

На думку сучасних науковців, у складі інструментарію податкового регулювання доцільно розрізняти основні елементи – суттєві характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний регуляторний механізм (платника податку, об'єкт і базу оподаткування, ставки податку), та додаткові елементи – характеристики податку, які розкривають специфіку конкретного

інструменту оподаткування (податкові пільги, місце зарахування платежів, терміни та періодичність розрахунку і сплати тощо) [3, с. 32].

Важливою ознакою універсального акцизу, який в Україні представлений податком на додану вартість, є загальний підхід до встановлення кола його платників – до нього належать практично всі суб'єкти господарювання, які здійснюють операції з купівлі-продажу благ незалежно від виду діяльності. З метою стимулювання окремих видів господарської діяльності, зокрема таких, що мають важливе соціальне значення, податкове законодавство може передбачати певні преференції щодо оподаткування доданої вартості, зокрема звільнення від сплати податку чи виключення з бази оподаткування. В Україні для стимулювання розвитку малого підприємництва, податкове законодавство передбачає функціонування спрощеної системи оподаткування, яке не вимагає від її учасників обов'язкової реєстрації як платників податку на додану вартість. Відтак підприємці з річним оборотом до 5 млн грн (з 2020 р. – 7 млн. грн, згідно із законом про «податкову реформу» [17]) не належать до платників податку на додану вартість (за винятком добровільно зареєстрованих у частині III групи платників єдиного податку).

Установлення преференцій з податку на додану вартість для платників із суб'єктів малого підприємництва відповідає ідеям сучасної концепції інклюзивного економічного розвитку для досягнення суспільного добробуту. У сучасних умовах на малий бізнес припадає до 50% усіх зайнятих в економіці та 70-80% нових робочих місць [10], а тому стимулювання його розвитку, зокрема за рахунок упровадження преференцій із податку на додану вартість має вагомое соціальне значення, оскільки сприяє вирішенню проблеми безробіття та підвищення добробуту населення через розширення масштабів інклюзії людей до економічної діяльності, а не через механізм соціальних трансфертів. Розвиток малого підприємництва також сприяє становленню середнього класу, що знижує показники соціально-майнової диференціації суспільства.

Іншим дієвим регуляторним інструментом у сфері оподаткування доданої вартості, який на сьогодні отримав значне поширення у країнах Європи, є диференціація ставок податку. Стандартна ставка ПДВ у ЄС варіюється від 15% (найнижча дозволена ставка) у Люксембургу та на Кіпрі, і до 25% у Швеції та Данії. У більшості країн поряд із базовою ставкою є пільгове оподаткування доданої вартості для окремих видів товарів і послуг, а також звільнення від оподаткування. Так, у Великій Британії ПДВ не обкладають продовольчі товари і транспортні послуги, знижені ставки податку на продовольчі та інші товари діють у Німеччині – 7%, Італії – 4%, Іспанії – 10% і 4%, Греції – 13% та 6%, Франції – 2,1%, 5,5% та 10% [23]. У Польщі поряд із базовою ставкою податку на рівні 23% існує ставка 5% для операцій із виробництва соціально важливих продуктів харчування (хліб, м'ясо, молочна продукція, овочі, фрукти) і 8% – на послуги у постачанні води, фармацевтичної продукції, виробництво дитячих крісел для авто, будівництво соціального житла; поліграфічну продукцію; продаж квитків у театри, музеї та кінотеатри; проживання у готелях, виробництво одягу тощо. У Румунії базова ставка ПДВ складає 24%, однак діють знижені ставки податку на рівні 5 та 9% [23].

Таким чином, в основу використання пільгових ставок ПДВ покладена переважно соціальна мотивація – стимулювання суспільно важливих секторів економіки, вплив на поведінку населення для поліпшення показників здоров'я чи навколишнього середовища. Однак останніми роками зі зростанням підтримки ідей інклюзивного розвитку, що пропагує максимальне залучення всіх верств населення до економічної діяльності як шлях до вирішення проблем бідності, у податковій політиці більшого використання отримують неоліберальні підходи до регулювання економіки. Вони передбачають переорієнтацію податкового тиску з доходів на споживання. Упродовж останнього десятиліття в багатьох країнах ЄС ставки податків на особисті та корпоративні доходи були знижені, натомість для компенсації бюджетних втрат було переглянуто базові та знижені ставки податків на споживання. Так, у межах податкових реформ у Німеччині ставка

ПДВ була підвищена на 3% до 19%. З 2010 року на виконання програми зменшення бюджетного дефіциту у Франції підвищено пільгову ставку ПДВ з 5,5% до 7% для всіх товарів, крім продуктів харчування. З 2008 року політика підвищення ставок податку на додану вартість набула у країнах ЄС повсюдного поширення і продовжувалась до 2018 року, коли низка рішень щодо підвищення ставок податку, зокрема в Італії, Японії, Хорватії були відстрочені на більш пізній час.

Щодо пільгових ставок податку на додану вартість у багатьох країнах ЄС вони останніми роками також були переглянуті в бік підвищення. Зокрема в Італії пільгова ставка ПДВ була підвищена з 10% до 11,5%, у Норвегії – з 10% до 12%, у Нідерландах – з 6% до 9%. Однак альтернативою зниженню пільгової ставки податку є поширення її дії на додаткові види діяльності. Так, у Латвії знижена ставка ПДВ (5% замість 21% базової) застосовується при оподаткуванні продажу овочів та фруктів; на Мальті пільгову ставку ПДВ поширили на послуги прокату велосипедів (7% замість базової 18%), а в Угорщині – для доступу до Інтернету (5% замість 18%) [25].

Коригування ставок податку на додану вартість в Україні, зокрема розширення сфери застосування пільгової ставки податку, дискусійне. На думку багатьох економістів, з точки зору інвестиційної привабливості України, базова ставка податку є надто високою, а тому її зниження є економічно доцільним, оскільки спричинить розширення податкової бази, приведе структуру податків у відповідність із можливостями споживачів [11]. Знижені ставки податку на товари першої потреби знижують його регресивність, оскільки універсальна ставка не враховує відмінностей у спроможності окремих груп платників сплачувати податок. Унаслідок заможні громадяни недоплачують, тоді як населення з низькими доходами відчуває відносно вищий рівень податкового навантаження.

Однак, на думку багатьох учених, застосування в Україні зниженої ставки податку на додану вартість на сьогодні є неприйнятним, оскільки сильно



ускладнить і без того складну систему нарахування і сплати податків, а також вплине на її подорожчання. На думку окремих науковців, диференційовані ставки податку на додану вартість застосувати в Україні доволі складно через кризу товарного виробництва, високий рівень тінізації економіки, недоліки фінансово-бюджетних розрахунків між учасниками податкового процесу [2, с. 182].

На наш погляд, диференціація ставок податку на додану вартість потрібна з точки зору використання його регуляторного потенціалу, а також з огляду на поширення такої практики у більшості країн ЄС. На сьогодні відсутність пільгової ставки податку називають серед головних причин високого рівня цін в Україні, які в сегменті продуктів харчування перевищують рівень країн Європи. Таким чином, поширення пільгової ставки податку на додану вартість на окремі групи товарів першої потреби сприятиме підвищенню рівня добробуту найменш захищених категорій громадян. Проблеми, пов'язані зі впровадженням зниженої ставки податку, можуть бути вирішені шляхом ґрунтовного правового регламентування усіх аспектів її використання. Більше того, урахувавши те, що прецедент застосування зниженої ставки податку в Україні вже є, розширення масштабів її застосування не вимагатиме значних законодавчих новацій.

У питанні вироблення підходу до диференціації ставок податку на додану вартість, на наш погляд, доцільно орієнтуватись на практику країн ЄС, де ставки податку розмежовують за трьома основними товарними групами: мінімальні – на життєво важливі товари першої необхідності, стандартні – на основну масу товарів, максимальні – на товари розкоші. Щодо безпосередньо ставок податку, то вони можуть бути запропоновані в такому варіанті: базова ставка залишена на рівні 20% (що відповідає середньому рівню країн ЄС, урахувавши тенденцію до посилення податкового навантаження на споживання); ставка 7% – для продуктів харчування, ліків та медичних препаратів, дитячого взуття та одягу, інших товарів першої потреби; 0% – для товарів, які експортуються. Крім цього можливим є варіант упровадження підвищеної ставки податку на рівні 25-30%

для товарів розкоші, але доцільність цього кроку потребує додаткових досліджень.

Для оцінювання ефекту від застосування регуляторних інструментів при оподаткуванні доданої вартості проведемо розрахунок ефективності ставки податку, коефіцієнта продуктивності податку та обсягів відхилення фактичних надходжень від його сплати порівняно з потенційними. Ефективна ставка податку характеризує реальний рівень оподаткування доданої вартості, з урахуванням пільг і виключень з податкової бази. Коефіцієнт продуктивності податку вказує, яку частину складає ефективна його ставка відносно базової (офіційної) ставки. На рівень продуктивності податку впливають масштаби надання податкових пільг зі сплати, звільнення від оподаткування окремих видів товарів / послуг, а також масштаби ухилення від сплати податку. У разі коли відсутнє як явище ухилення від сплати податку, база оподаткування охоплює всі товари та послуги, призначені для кінцевого споживання, для всіх товарів/послуг впроваджено єдину ставку податку, коефіцієнт продуктивності складає 100%.

За оцінками Інституту соціально-економічної трансформації та Центру соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine, після останніх законодавчих новацій щодо адміністрування податку на додану вартість (зокрема, упровадження автоматичного реєстру податкових накладних з відшкодування податкового кредиту, скасуванням більшості галузевих пільг та ін.) масштаби зловживань у цій сфері різко зменшились і на сьогодні оцінюються на рівні 7-9 млрд. грн. у рік [7]. Тому з високою ймовірністю можна стверджувати, що так звані «бюджетні втрати» з ПДВ і відхилення коефіцієнта продуктивності податку від 100% зумовлені переважно цілеспрямованим застосуванням інструментів податкового регулювання, зокрема з мотивів, що мають соціальний характер.

Як свідчать дані табл. 1, податкові новації у сфері справляння податку на додану вартість спричинили підвищення його ефективної ставки з 13,4% 2015 року до 15,0% 2016 року та 15,4-15,8% в середньому за 2017-2018 рр. Таким чином, ефект від вирішення проблем у сфері справляння податку на додану

вартість для бюджету склав понад 2,0% від бази оподаткування, або понад 48,6 млрд. грн. додатково станом на 2018 рік. Натомість обсяги фінансових ресурсів, які мали би бути потенційно вилучені до бюджету, однак залишились у платників через застосування інструментів податкового регулювання та ухилення від сплати податку, 2018 року склали орієнтовно 111,6 млрд. грн. За даними за III квартали 2019 року, ефективна ставка податку знизилась до 13,06%, а грошовий ефект від регулювання – понад 144,0 млрд. грн.

Таблиця 1

**Ефективна ставка ПДВ, коефіцієнт продуктивності та обсяги відхилення фактичних надходжень податку від потенційних в Україні у 2015-2019 рр.**

Показники	2015	2016	2017	2018	2019 <sup>1</sup>
Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств, млрд. грн.	1331,53	1569,70	1977,64	2431,01	2075,59
Надходження податку на додану вартість до бюджету, млрд. грн.	178,45	235,50	313,98	374,51	271,14
Ефективна ставка ПДВ, %	13,40	15,00	15,88	15,41	13,06
Коефіцієнт продуктивності ПДВ, %	67,01	75,01	79,38	77,03	65,30
Відхилення фактичних надходжень податку на додану вартість порівняно із потенційними, млрд. грн.	87,88	78,49	81,48	111,58	144,05

Примітка: 1 – дані за три квартали року.

Джерело: розраховано за [6; 12].

На відміну від універсального акцизу, специфічні акцизи мають насамперед регуляторне призначення, фіскальний ефект від їх функціонування є більше наслідком регулювання, а не його первинним завданням. Специфічні акцизи сплачують тільки один раз при купівлі відповідного товару. За рахунок цього різновиду податків на споживання непрямо, за згодою покупця, у заможної частини суспільства вилучають «надлишкові» доходи. Фіскальне значення специфічних акцизів як бюджетоформувального джерела залежить від обсягів споживання підакцизних товарів, а також від ефективності протидії нелегальному виробництву та обігу цих товарів, а також боротьби з тіньовими схемами ухилення від сплати податку.

Регуляторний потенціал специфічних акцизів реалізується через вплив на обсяги та структуру споживання окремих видів товарів та послуг, визначених як підакцизні. Питання визначення кола підакцизних товарів дискусійне. Цей перелік упродовж усього періоду існування специфічних акцизів зазнавав кардинальних змін. На початковому етапі функціонування специфічних акцизів ними обкладалися товари першої необхідності (сірники, гас, сіль та ін.) задля залучення незаможних верств населення до формування доходів держави. На сьогодні коло підакцизних товарів визначають відповідно до певних завдань, які поставлені перед податком:

– зниження зацікавленості підприємницьких структур у започаткуванні окремих видів господарської діяльності через обмеження рівня прибутковості, а також вилучення частини надмірних доходів від виробництва товарів із високим рівнем рентабельності (алкогольні напої, певні види сировини та ін.);

– обмеження попиту на певні види товарів, які є шкідливими для здоров'я людини, сприяють поширенню деструктивних соціальних явищ або ж мають негативні екологічні наслідки. Відповідно до цього завдання до підакцизних товарів зараховують пальне та інші продукти нафтопереробки, які шкідливі для екології та є одним із головних чинників глобальної зміни клімату; тютюнові вироби, що підвищують рівень захворюваності населення; алкогольні напої, що поряд із провокуванням зростання захворюваності населення, спричиняють численні деструктивні соціальні явища (алкоголізм, сімейне насильство, соціальне сирітство та ін.); транспортні засоби (одне з основних джерел забруднення довкілля);

– вилучення надмірних доходів заможних верств населення в межах суспільного запиту на соціальну справедливість. Підвищене оподаткування товарів розкошу, попит на які малоеластичний за ціною, дозволяє вилучити до бюджету додаткові доходи, які можуть бути джерелом фінансування соціальних програм для незаможних. До предметів розкошів у світовій практиці належать

транспортні засоби (зокрема дорогі автомобілі, яхти, мотоцикли), вироби із золота, платини та інших дорогоцінних металів.

Останніми роками до об'єктів оподаткування акцизним податком також потрапили операції з торгівлі окремими видами цінних паперів (деривативи), які використовують у фінансових спекуляціях. На перший погляд, внесення цих операцій до підакцизних необґрунтоване. Однак фінансові спекуляції зазвичай дуже прибуткові, а зароблені таким чином кошти багато в чому схожі на виграш у тоталізаторі. Зважаючи на це, підвищений рівень податкового навантаження на надприбутки від фінансових спекуляцій є цілком обґрунтованим.

Як і визначення переліку оподатковуваних товарів, регулювання ставок акцизного податку переслідує не тільки фіскальні, але й також соціальні цілі. Підвищуючи ставку податку на «соціально шкідливі» товари, держава стимулює зростання цін на них, що посилює тенденцію до зниження попиту. Підвищення цін на алкогольні напої чи тютюнові вироби знижує їх доступність для населення й веде до обмеження кола потенційних споживачів.

Однак залежність між рівнем податкового навантаження на підакцизні товари та попитом на них не варто переоцінювати, адже слід урахувати інерційність попиту на ці товари. Саме по собі підвищення ставок акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби, а отже й зростання їх вартості, хоча й спричиняє скорочення обсягів реалізації цих підакцизних товарів, однак його рівень може бути значно нижчим, ніж підвищення цін. Як свідчать дані соціологічних опитувань, тільки п'ята частина курців готові припинити палити в разі різкого підвищення цін на сигарети, ще 25,8% вказали, що палитимуть менше [15]. Таким чином, понад 1/2 курців визнали, що не готові покинути паління тютюну, навіть за умови його різкого здорожчання. Щодо алкогольних напоїв, то вплив підвищення акцизів на динаміку їх споживання, на наш погляд, є ще нижчим, оскільки в цьому разі потібно враховувати такі чинники, як зростання масштабів споживання фальсифікату, розширення тіньового сегменту алкогольного ринку [1, с. 135-136].

Ефективність рішень щодо підвищення ставок для зниження масштабів негативної дії соціально шкідливих підакцизних товарів значною мірою залежить від дієвості державного контролю за їх обігом чи надійними є перешкоди для їх проникнення на ринок без оподаткування акцизом.

Утім, ігнорувати ефективність регулювання податкового навантаження на підакцизні товари в контексті впливу на обсяги їх споживання також не доречно. У поєднанні з іншими заходами, зокрема заборонаю на рекламу, просування та спонсорства алкоголю й тютюну, обмеженням споживання цих продуктів у громадських місцях, активними роз'яснювальними кампаніями, підвищення рівня акцизного навантаження на ці групи підакцизних товарів дало змогу за останнє десятиліття досягти помітного скорочення їх споживання, а отже, й негативних наслідків соціального характеру. Зокрема, за даними колишнього міністра охорони здоров'я М. Поліщука, проведене у 2008-2010 рр. дворазове підвищення акцизів на алкоголь і тютюн дало можливість знизити смертність від їх споживання на 30%, зокрема від причин, прямо пов'язаних з алкоголем, – удвічі, від хвороб органів дихання, пов'язаних із палінням – на 22% [14].

Продовження політики підвищення рівня акцизного навантаження на алкогольні напої та тютюн у поєднанні із заходами нефіскального характеру дало можливість у подальшому досягти подальшого зниження захворюваності та смертності від їх споживання. Ефективна ставка акцизного навантаження на алкогольні напої та тютюнові вироби 2016 року досягла 49,16%, що на 3,45 в.п. більше, ніж у 2010 році (табл. 2). При цьому, за даними Всесвітньої організації охорони здоров'я, рівень споживання алкоголю в Україні за 2010-2017 рр. знизився на третину – з 14,3 до 8,6 літра чистого спирту в розрахунку на одного мешканця віком понад 15 років [22]. Поширеність паління серед дорослих мешканців України за 2010-2017 рр. знизилась на 20%, серед підлітків – на 23% [15].

Таблиця 2

**Ефективна ставка акцизного податку на споживання алкогольних напоїв і тютюнових виробів в Україні у 2010-2019 рр.**

Показники	2010	2015	2016	2017	2018	2019 <sup>1</sup>
Споживчі витрати домашніх господарств на придбання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, млрд грн	45,88	95,47	117,22	147,35	180,24	153,98
Надходження акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів до бюджету, млрд грн	20,97	39,30	57,63	59,64	63,75	46,36
Ефективний рівень акцизного податку на споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, %	45,71	41,16	49,16	40,48	35,37	30,11

*Примітка:* 1 – дані за три квартали року.

*Джерело:* розраховано за [12; 6].

Зменшення показників споживання алкоголю супроводжувалось падінням рівня захворюваності на спричинені ним хвороби. Кількість уперше виявлених випадків алкоголізму та алкогольних психозів до 2017 року порівняно з 2010 роком зменшились на третину, кількість хворих, які перебувають на обліку, – на чверть, у розрахунку на 10 тис. населення – на 17,5% (табл. 3).

Таблиця 3

**Показники захворюваності на алкоголізм та алкогольні психози в Україні у 2005-2017 рр.**

Показники	2005	2010	2015	2016	2017
Кількість вперше виявлених хворих на алкоголізм та алкогольні психози, тис. осіб	57,0	42,7	28,9	29,4	28,3
на 100 тис. осіб	121,5	93,5	67,8	69,1	66,9
Всього перебувають на обліку, тис. осіб	650,2	607,5	475,7	470,2	463,9
на 10 тис. осіб	139,1	133,2	111,7	110,9	109,9

*Джерело:* побудовано за [5].

Незважаючи на прогрес щодо зниження гостроти соціальних наслідків споживання підакцизних товарів, зокрема завдяки продуманій політиці регулювання ставок акцизного податку на алкоголь і тютюн, Україна дотепер перебуває серед лідерів за захворюваністю та смертністю від їх вживання. За

даними Міністерства охорони здоров'я України, безпосередньо від отруєння алкоголем 2018 року в Україні померли 3,4 тис. осіб [16], однак прямі та непрямі наслідки його вживання є причиною понад 40% смертей чоловіків та 22% жінок працездатного віку. За рівнем смертності від алкоголю Україна входить до десятки країн із найвищими показниками у світі [21].

Розрахунок ефективного рівня акцизного навантаження на споживання алкогольних напоїв та тютюнових виробів засвідчив, що з 2017 року намітилась тенденція до його зниження. Це пов'язано зі стриманим зростанням ставок акцизного податку на алкогольні напої через формування негативних тенденцій падіння обсягів вітчизняного виробництва та зростанням масштабів тіньового ринку. У 2016-2018 рр. обсяги легального виробництва та реалізації алкоголю в Україні зменшувались майже в усіх групах алкогольної продукції. Водночас стрімким зростанням позначений імпорт алкогольної продукції: за 2016-2018 рр. обсяги ввезення пива зросли в міцного алкоголю зросли в 2,1 рази, виноградних вин – в 1,5 рази, міцного алкоголю – в 1,6 рази [18]. Щодо політики акцизного оподаткування тютюнових виробів останні роки позначені планомірним підвищенням ставок податку відповідно до взятих Україною зобов'язань перед ЄС з його приведення до середньоевропейського рівня (90 євро за 1 тис. шт. сигарет) до 2025 року.

У зв'язку зі зниженням рівня сукупного податкового навантаження на підакцизні товари є підстави говорити про підвищення їх доступності для населення, а отже створення умов для зростання обсягів споживання. Однак, як свідчать дані фахівців алкогольного ринку, зростання номінальних доходів населення та підвищення акцизів на алкогольну продукцію зумовлює зміну споживчих пріоритетів громадян, їх перехід до вживання продукції з меншим вмістом спирту та вищої якості. З цих же причин, на наш погляд, не варто очікувати зростання масштабів споживання контрафактного алкоголю та росту обсягів кустарного виробництва. Натомість стрімке підвищення акцизного навантаження на тютюнові вироби, а також непослідовна політика уряду щодо



регулювання ринку, за очікуваннями експертів, може спричинити подальше падіння обсягів легального виробництва тютюнових виробів, зростання обсягів реалізації контрабанди та контрафактної продукції [19].

Політика вдосконалення оподаткування підакцизних товарів має бути сконцентрована на питаннях встановлення економічно обґрунтованих рівня та ставок податку, що відповідають європейській практиці й дають можливість повноцінно реалізувати регуляторну функцію податку як інструменту обмеження споживання окремих видів товарів.

Однією з умов ефективності таких новацій є забезпечення належного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів, таких як алкогольні напої, тютюнові вироби. У сучасних умовах питома вага тіньового сегменту ринку алкоголю в Україні оцінюється на рівні до половини сукупних продаж. У сфері виробництва алкоголю в Україні зберігаються схеми уникнення від оподаткування з використанням різних схем: «псевдоекпорту» підакцизних товарів; декларування товарів на фіктивні фірми; заниження митної вартості імпортованих товарів; переміщення товарів за фіктивними документами; використання не облікованого етилового спирту при виробництві горілчаної продукції. Повною мірою не вирішило проблеми неконтрольованого обігу етилового спирту створення акцизних складів. Сфера застосування цих складів в Україні звужена до місць виробництва і зберігання етилового спирту, горілки і лікєро-горілчаних виробів. Їх форма за своєю суттю не відповідає нормам, які діють в країнах ЄС, де акцизні склади є платниками податків.

Вирішити цю проблему має впровадження електронної системи адміністрування обсягу етилового спирту акцизними складами з використанням спеціальних пристроїв – витратомірів на кожному місці отримання і відпуску спирту. Витратоміри призначені для вимірювання, запам'ятовування, фіксації та відображення в електронному вигляді даних щодо обсягу отримання та відпуску спирту. Такі дані реєструються в Єдиному реєстрі витратомірів – лічильників

обсягу виробленого спирту. Без їх використання реалізація спирту із середини 2019 року заборонена.

На перший погляд, уведення товарів до підакцизних не логічне. Однак, як свідчить медична практика, сьогодні в Україні, як і в інших державах, загострилася проблеми ожиріння населення, поширення діабету та інших захворювань, спричинених веденням нездорового способу життя та шкідливим харчуванням. Значною мірою це є наслідком популярності в суспільстві їжі типу фаст-фуд. З метою обмежити споживання цукровмісних продуктів (газовані солодкі напої, енергетики та ін.) відповідний акцизний податок був уперше впроваджено в Мексиці, Угорщині, з 2018 року він існує у Великій Британії, Ірландії, ПАР та інших країнах [24]. Залежність ставки податку від умісту цукру в безалкогольному напої у Великій Британії мотивувало частину виробників перейти до виробництва напоїв з використанням менш шкідливих складників. Таким чином, упровадження специфічного акцизу мало додатковий ефект – вплив на виробників продукції та їх мотивація до виробництва більш корисних продуктів.

**Висновки з даного дослідження.** Таким чином, політика у сфері оподаткування споживання сьогодні спрямована не лише на забезпечення високої фіскальної ефективності цієї групи податків, але й на повноцінну реалізацію їх потенціалу як інструментів податкового регулювання економічного й соціального розвитку. Податки на споживання характеризуються високою дієвістю не лише щодо стимулювання або стримування економічної активності, регулювання попиту на окремі групи економічних благ, але й набувають усе більшого значення як інструмент впливу на соціальні процеси, зниження гостроти соціальних деформацій, підвищення суспільного добробуту. У фіскальній практиці розвинутих країн з ринковою економікою регуляторні елементи (диференціація ставок податків, виключення з бази оподаткування чи кола платників та ін.) активно використовують при оподаткуванні підакцизних товарів, але в останні десятиліття – також при

функціонуванні універсальних акцизів. У більшості випадків вони мають урахувати соціальні аспекти при оподаткуванні, забезпечити рівнонапруженість податкового навантаження, його справедливий характер. Перспективи розвитку податків на споживання в контексті реалізації їх регуляторного потенціалу пов'язані з оптимізацією масштабів використання регуляторних норм задля виконання триєдиного завдання – забезпечення простоти їх адміністрування, стимулювання економічної активності, сприяння зростанню суспільного добробуту.

**Перспективи подальших розвідок.** Окремим питанням удосконалення політики акцизного оподаткування має стати врахування сучасних світових тенденцій щодо розширення переліку підакцизних товарів, зокрема внесення до нього сухих закусок, безалкогольних напоїв, продуктів, пальмової олії.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Горин В. П. Проблеми сучасного акцизного оподаткування: фіскальні та соціальні наслідки. *Наука молода*. 2004. Вип. 2. С. 133–136.
2. Гринкевич С., Севастьянова Г., Голубка М. Податок на додану вартість у контексті непрямого оподаткування. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2009. Вип. 19.12. С. 178-186.
3. Дубинецька П. П. Податкове регулювання в системі управління національним господарством: дис.. канд. екон. наук. спец.: 08.00.03 – економіка та управління національним господарством; Львівський національний університет ім. І. Франка. Львів, 2015. 254 с.
4. Жарко Р. П. Теоретико-методичні засади удосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності. Автореф. дис...канд. екон. наук. К., 2006. 24 с.
5. Заклади охорони здоров'я та захворюваність населення України у 2017 році. Статистичний збірник / відп. за випуск О. О. Кармазіна. К.: Державна служба статистики України, 2018. 109 с. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/06/zb\\_zoz\\_17.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_zoz_17.pdf)
6. Звіти про виконання Державного та місцевих бюджетів. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>
7. Зінченко А. Лайки та дизлайки податкової реформи. *Бізнес*. 2019. 30 вересня. URL: <https://business.ua/economy/6615-lajki-ta-dizlajki-podatkovoji-reformi>
8. Іванов Ю. Функції податків та податкове регулювання. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2009. № 19. С. 36-43.
9. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізіма А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент: Навчальний посібник. Київ: Знання, 2008. 525 с.
10. Капітан В. Розвиток малого бізнесу в контексті вирішення проблеми зайнятості в Україні. *Innovative Solutions In Modern Science*. 2017. № 1 (10). URL: <https://naukajournal.org/index.php/ISMSD/article/viewFile/1086/1208>

11. Карпінський Б. А., Залуцька Н. С. Вплив системи адміністрування податку на додану вартість на регіональний розвиток. *Науковий вісник НЛТУ*. 2007. Вип. 17.3. С. 321-327.
12. Кінцеві споживчі витрати домашніх господарств за цілями у 2015-2019 рр. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
13. Мельник А. Ф., Васіна А. Ю., Желюк Т. Л., Попович Т. М. Національна економіка. К.: Знання, 2011. 463 с.
14. Поліщук М. Вибираємо життя або алкоголь?! *Українська правда*. 2012. 24 січня. URL: <https://www.pravda.com.ua/columns/2012/01/24/6901919/>
15. Поширеність куріння в Україні зменшилась на 20%. Веб-сайт Міністерства охорони здоров'я України. 2018. 15 листопада. URL: <https://moz.gov.ua/article/news/poshirenist-kurinnja-v-ukraini-zmenshilas-na-20>
16. Причини смерті в Україні, 2018: Спільний проект Державної служби статистики України та Українського центру суспільних даних. URL: <https://socialdata.org.ua/death/>
17. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Проект Закону України від 30.08.2019 р. № 1210. URL: [https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=66520](https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66520)
18. Ринок алкогольної продукції. *Рейтинг: бізнес в офіційних цифрах*. 2019. 19 червня. URL: <https://rating.zone/rynok-alkoholnoi-produktsii/>
19. Різке підвищення акцизу на тютюнові вироби: скільки коштів витратять цигарки з наступного року. Під прицілом. 2019. 10 вересня. URL: <https://p-p.com.ua/news/rizke-pidvyshchennya-aktsyuzu-na-tyutyunovi-vyroby-skilky-koshtuvatymut-tsygarky-z-nastupnogo-roku/>
20. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора: Пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський. К.: Основи, 1998. 854 с.
21. Україна не відстає: названо країни з найбільшим рівнем смертності від алкоголю. Веб-сайт Телеканалу 24. 2018. 30 серпня. URL: [https://24tv.ua/health/ukrayina\\_ne\\_vidstaye\\_nazvano\\_krayini\\_z\\_naybilshim\\_rivnem\\_smertnosti\\_vid\\_alkogolyu\\_n1023459](https://24tv.ua/health/ukrayina_ne_vidstaye_nazvano_krayini_z_naybilshim_rivnem_smertnosti_vid_alkogolyu_n1023459)
22. Global status report on alcohol and health 2018. Geneva: World Health Organization; 2018. 472 p. URL: <https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/274603/9789241565639-eng.pdf?ua=1>
23. International VAT and GST rates for 2019. URL: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-rates/international-vat-and-gst-rates.html>
24. OECD Tax Policy Reforms 2018: Tax Cut Trend Continues as Countries Aim to Boost Investment. URL: <http://www.austaxpolicy.com/news/oecd-tax-policy-reforms-2018-tax-cut-trend-continues-countries-aim-boost-investment/>
25. VAT, GST and sales tax trends in 2018. URL: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/vat-gst-and-other-sales-taxes/ey-indirect-tax-developments-in-2018#accordion-2>

## ANNOTATION

**Tolubyak Vitaliy.** Associate Professor of Management, public administration and staff Ternopil National Economic University Doctor of Science in Public Administration, Associate Professor

**Gorin Volodymyr.** Doctoral student of the department of finance. SI Yuri

Ternopil National Economic University candidate of economic sciences, associate professor

## **TAX REGULATION OF CONSUMPTION PROCESSES IN THE CONTEXT OF INFLUENCE ON PUBLIC WELFARE**

The article deals with the mechanisms of influence of the state on solving the issues of economic and social development, which under the conditions of socially oriented market economy undergo significant transformations. Instead of approaches that focus on increasing the amount of financial resources coming from all components of the public sector (budgets of all levels, extrabudgetary social funds) to solve social problems and improve the well-being of society, the tools and levers of indirect influence are increasingly used. influence on the distribution of financial resources at different stages of social reproduction.

It has been researched that there are no fundamental differences in the formulation of the content of the concept of tax regulation among scientists. However, in formulating its purpose, scientists mainly focus on adjusting the proportions of economic development, stimulating or restraining economic activity.

According to modern scholars, it is advisable to distinguish between the basic elements - the essential characteristics of the tax, without which it is impossible to imagine the appropriate regulatory mechanism, and the additional elements - the characteristics of the tax, which reveal the specifics of a particular tax instrument.

It is identified that another effective regulatory tool in the field of value added taxation, which has now become widespread in European countries, is the differentiation of tax rates.

Adjustment of value added tax rates in Ukraine, including the expansion of the scope of the preferential tax rate is debatable.

It is noted that the differentiation of value-added tax rates is needed in terms of utilizing its regulatory potential and in view of the spread of such practices in most EU countries.

The regulatory potential of specific excise duties is realized through the impact on the volume and structure of consumption of certain types of goods and services identified as excise duties /

Like determining the list of taxable goods, adjusting excise tax rates not only pursues fiscal but also social goals.

Attention is drawn to the fact that it is not appropriate to ignore the effectiveness of regulating the tax burden on excisable goods in the context of influencing their consumption volumes.

Generally speaking, despite the progress in reducing the severity of the social effects of consuming excise goods, including through a well-thought-out policy of regulating excise duty rates on alcohol and tobacco, Ukraine is still among the leaders in terms of morbidity and mortality from their use.

The policy of improving excise goods taxation should focus on establishing economically justified levels and tax rates that are in line with European practice and make it possible to fully implement the regulatory function of the tax as a tool to limit the consumption of certain types of goods.

**Key words:** mechanisms of public administration of economic and social development, tax regulation, financial resources, taxation, excise goods.

### References:

1. Horyn V. P. Problemy suchasnoho aktyznoho opodatkuvannya: fiskal'ni ta sotsial'ni naslidky. Nauka moloda. 2004. Vyp. 2. S. 133–136.
2. Hrynkevych S., Sevast'yanova H., Holubka M. Podatok na dodanu vartist' u konteksti nepryamoho opodatkuvannya. Naukovyy visnyk NLTU Ukrayiny. 2009. Vyp. 19.12. S. 178-186.
3. Dubynets'ka P. P. Podatkove rehulyuvannya v systemi upravlinnya natsional'nym hospodarstvom: dys.. kand. ekon. nauk. spets.: 08.00.03 – ekonomika ta upravlinnya natsional'nym hospodarstvom; L'vivs'kyy natsional'nyy universytet im. I. Franka. L'viv, 2015. 254 s.

4. Zharko R. P. Teoretyko-metodychni zasady udoskonalennya podatkovoho rehulyuvannya pidpryyemnyts'koyi diyal'nosti. Avtoref. dys...kand. ekon. nauk. K., 2006. 24 s.
5. Zaklady okhorony zdorov'ya ta zakhvoryuvanist' naseleennya Ukrayiny u 2017 rotsi. Statystychnyy zbirnyk / vidp. za vypusk O. O. Karmazina. K.: Derzhavna sluzhba statystyky Ukrayiny, 2018. 109 s. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/06/zb\\_zoz\\_17.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_zoz_17.pdf)
6. Zvity pro vykonannya Derzhavnoho ta mistsevykh byudzhetiv. Derzhavna kaznacheys'ka sluzhba Ukrayiny. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>
7. Zinchenko A. Layky ta dyzlayky podatkovoyi reformy. Biznes. 2019. 30 veresnya. URL: <https://business.ua/economy/6615-lajki-ta-dizlajki-podatkovoji-reformi>
8. Ivanov YU. Funktsiyi podatkov ta podatkovye rehulyuvannya. Formuvannya rynkovoyi ekonomiky v Ukrayini. 2009. № 19. S. 36-43.
9. Ivanov YU. B., Krysovaty A. I., Kizyma A. YA., Karpova V. V. Podatkovyy menedzhment: Navchal'nyy posibnyk. Kyiv: Znannya, 2008. 525 s.
10. Kapitan V. Rozvytok maloho biznesu v konteksti vyrishennya problemy zaynyatosti v Ukrayini. Innovative Solutions In Modern Science. 2017. № 1 (10). URL: <https://naukajournal.org/index.php/ISMSD/article/viewFile/1086/1208>
11. Karpins'kyy B. A., Zaluts'ka N. S. Vplyv systemy administruvannya podatku na dodanu vartist' na rehional'nyy rozvytok. Naukovyy visnyk NLTU. 2007. Vyp. 17.3. S. 321-327.
12. Kintsevi spozhyvchi vytraty domashnikh gospodarstv za tsilyamy u 2015-2019 rr. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
13. Mel'nyk A. F., Vasina A. YU., Zhelyuk T. L., Popovych T. M. Natsional'na ekonomika. K.: Znannya, 2011. 463 s.
14. Polishchuk M. Vybyrayemo zhyttya abo alkohol?! Ukrayins'ka pravda. 2012. 24 sichnya. URL: <https://www.pravda.com.ua/columns/2012/01/24/6901919/>

15. Poshyrenist' kurinnya v Ukrayini zmenshylas' na 20%. Veb-sayt Ministerstva okhorony zdorov'ya Ukrayiny. 2018. 15 lystopada. URL: <https://moz.gov.ua/article/news/poshirenist-kurinnja-v-ukraini-zmenshylas-na-20>
16. Prychyny smerti v Ukrayini, 2018: Spil'nyy proekt Derzhavnoyi sluzhby statystyky Ukrayiny ta Ukrayins'koho tsentru suspil'nykh danykh. URL: <https://socialdata.org.ua/death/>
17. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny shchodo vdoskonalennya administruvannya podatkov, usunennya tekhnichnykh ta lohichnykh neuzhodzhenostey u podatkovomu zakonodavstvi: Proekt Zakonu Ukrayiny vid 30.08.2019 r. № 1210. URL: [https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=66520](https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66520)
18. Rynok alkohol'noyi produktsiyi. Retynh: biznes v ofitsiynykh tsyfrakh. 2019. 19 chervnya. URL: <https://rating.zone/rynok-alkoholnoi-produktsii/>
19. Rizke pidvyshchennya aktsyzu na tyutyunovi vyroby: skil'ky koshtuvatymut' tsyharky z nastupnoho roku. Pid prytsilom. 2019. 10 veresnya. URL: <https://p-p.com.ua/news/rizke-pidvyshchennya-aktsyzu-na-tyutyunovi-vyroby-skilky-koshtuvatymut-tsygarky-z-nastupnogo-roku/>
20. Stihlits Dzh. E. Ekonomika derzhavnoho sektora: Per. z anhl. A. Oliynyk, R. Skil's'kyy. K.: Osnovy, 1998. 854 s.
21. Ukrayina ne vidstaye: nazvano krayiny z naybil'shym rivnem smertnosti vid alkoholyu. Veb-sayt Telekanalu 24. 2018. 30 serpnia. URL: [https://24tv.ua/health/ukrayina\\_ne\\_vidstaye\\_nazvano\\_krayini\\_z\\_naybilshim\\_rivnem\\_smertnosti\\_vid\\_alkogolyu\\_n1023459](https://24tv.ua/health/ukrayina_ne_vidstaye_nazvano_krayini_z_naybilshim_rivnem_smertnosti_vid_alkogolyu_n1023459)
22. Global status report on alcohol and health 2018. Geneva: World Health Organization; 2018. 472 r. URL: <https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/274603/9789241565639-eng.pdf?ua=1>
23. International VAT and GST rates for 2019. URL: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-rates/international-vat-and-gst-rates.html>



24. OECD Tax Policy Reforms 2018: Tax Cut Trend Continues as Countries Aim to Boost Investment. URL: <http://www.austaxpolicy.com/news/oecd-tax-policy-reforms-2018-tax-cut-trend-continues-countries-aim-boost-investment/>

25. VAT, GST and sales tax trends in 2018. URL: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/vat--gst-and-other-sales-taxes/ey-indirect-tax-developments-in-2018#accordion-2>