

Лисецька Н.М.

кандидат економічних наук,  
заступник завідувача лабораторії  
Науково-дослідного інституту фінансового права

Олійник А.

провідний фахівець  
Науково-дослідного інституту фінансового права

## ІННОВАЦІЙНІ ПІДХОДИ ЩОДО АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ

### INNOVATIVE APPROACHES EXCISE TAXATION IN THE CONTEXT EUROPEAN EXPERIENCE

#### АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто нові підходи акцизного оподаткування послуг за допомогою застосування додаткових інструментів державного регулювання, враховуючи європейський досвід. Введення інноваційних підходів акцизного оподаткування на рекламу шкідливих для здоров'я підакцизних товарів, зокрема, на маркетингові витрати, пов'язані з популяризацією шкідливої підакцизної продукції, допоможе врегулювати критичний стан національного бюджету. Запропоновані ставки від даного акцизного податку дозволять частково збагатити бюджет країни з одночасним скороченням кількості негативної реклами. Цей вид акцизного оподаткування дасть можливість у короткостроковій перспективі отримати доходи до державного та місцевого бюджетів, а також якоюсь мірою буде виконувати необхідні соціальні функції. В результаті запровадження такої податкової схеми весь податковий тягар буде покладатися виключно на великих виробників підакцизної продукції, тим самим зменшивши навантаження на рядового платника податків.

**Ключові слова:** акцизне оподаткування, реклама підакцизних товарів, маркетингові витрати, нові джерела наповнення бюджету.

#### АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены новые подходы акцизного налогообложения услуг посредством применения дополнительных инструментов государственного регулирования, учитывая европейский опыт. Введение инновационных подходов акцизного налогообложения на рекламу вредных для здоровья подакцизных товаров, в частности, на маркетинговые расходы, связанные с популяризацией вредной подакцизной продукции, поможет урегулировать критическое состояние национального бюджета. Предложенные ставки от данного акцизного налога позволят частично обогатить бюджет страны с одновременным сокращением количества негативной рекламы. Этот вид акцизного налогообложения позволит в краткосрочной перспективе получить доходы в государственный и местный бюджеты, а в также какой-то мере будет выполнять необходимые социальные функции. В результате внедрения такой налоговой схемы все налоговое бремя будет ложиться исключительно на крупных производителей подакцизной продукции, тем самым уменьшая нагрузку на рядового налогоплательщика.

**Ключевые слова:** акцизное налогообложение, реклама подакцизных товаров, маркетинговые расходы, новые источники наполнения бюджета.

#### ANNOTATION

New approaches excise tax services through use of additional instruments of state regulation, taking into account European experience. The introduction of innovative approaches excise tax on advertising unhealthy excise goods, particularly marketing costs associated with promotion of harmful excisable products, will help resolve critical state of national budget. The proposed rates of this excise tax will partially enrich state budget while reducing amount of negative publicity. This type of excise tax in

short term will allow receive revenues state and local budgets, as well as some extent will perform necessary social functions. The introduction of such tax scheme all tax burden will fall exclusively on major manufacturers of excisable products, thereby reducing burden on ordinary taxpayer.

**Keywords:** Excise taxation, Advertising excise goods, marketing expenses, new sources of filling the budget.

**Постановка проблеми.** В умовах економічної регресії держава повинна застосовувати ефективні інструменти державного втручання в економіку з метою подолання економічного спаду, це насамперед передбачає стягнення державних податків з усіх суб'єктів економіки, що мають будь-який дохід, при цьому враховуючи успішний досвід країн ЄС, які перебували в подібній ситуації. Тому в Україні виникає нагальна потреба у врегулюванні даного питання за допомогою пошуку альтернативних видів об'єкта оподаткування, зокрема, щодо прибуткових галузей економічної діяльності. Насамперед це підакцизні галузі, які виробляють шкідливі для здоров'я товари і завдяки рекламним носіям збагачують свій капітал.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналізу удосконалення державного регулювання податкової сфери приділяли увагу багато вітчизняних фахівців, зокрема, А. Агапова, Я. Антонюк, Г. Бех, В. Білоус, Т. Гуржія, О. Данілов, Л. Савченко, В. Тимошук, Ю. Тихомирова, М. Тищенко, В. Федосова, О. Чередниченко та ін. Даною проблемою також опікувалися зарубіжні фахівці, зокрема, А. Сміт, Дж.С. Міль, Ф. Нітті, А. Вагнер, Дж. Кейнс.

**Виділення невирішених частин загальної проблеми.** Акцизне оподаткування є засобом захисту населення від негативних наслідків вживання шкідливих для здоров'я товарів, держава в цьому сенсі повинна впроваджувати посилення регулятивних заходів для захисту свого населення. Ці заходи охоплюють підвищення податків на підакцизні товари, обмеження доступності алкоголю шляхом підвищення вікових обмежень та регулювання маркетингу алкогольних напоїв, зокрема, поширення реклами шкідливих підакциз-

них товарів. Урегулювання критичного стану вітчизняного бюджету та його наповнення можливе у випадку застосування додаткових інструментів держави та резерву посилення регулятивної ролі шляхом розширення переліку оподатковуваних специфічним акцизом не тільки товарів, а й послуг та пошуку нових альтернативних джерел наповнення бюджету, зокрема, введення акцизного оподаткування на маркетингові витрати, яке повинне впроваджуватися поступово з принципово новим підходом на основі досвіду країн Європейського Союзу.

**Мета статті** полягає у аналізі та обґрунтуванні введення інноваційних підходів акцизного оподаткування на рекламу шкідливих для здоров'я підакцизних товарів, зокрема, на маркетингові витрати, пов'язані з популяризацією шкідливої підакцизної продукції, досліджуючи досвід європейських країн.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Українська економіка з кожним роком дедалі більше входить у гіперкризовий період. Українці третій рік поспіль живуть із замороженими соціальними стандартами. Нагадаємо, останній раз мінімальна пенсія, мінімальна зарплата та прожитковий мінімум в Україні піднімали ще 1 грудня 2013 р. До сьогодні ці показники залишаються на рівні 1218 грн. (прожитковий мінімум для працездатних осіб та мінімальна зарплата) і 949 грн. (мінімальна пенсія). І це в умовах, коли інфляція за 2014–2015 рр. в сукупності перевищила 50%, гривня девальвувала майже в чотири рази. З урахуванням курсу долара мінімальна зарплата в Україні становить \$54, або \$1,8 в день. Водночас, відповідно до міжнародного критерію, визначеним ООН, якщо людина живе в день менше, ніж на п'ять доларів і п'ять центів, то вона перетинає межу бідності. У зв'язку з цим можна констатувати, що за межею бідності в Україні проживає близько 40% населення країни. Порівняно з країнами Європи, згідно з даними, оприлюдненими Євростатом станом на 01.01.2015 р., найвища мінімальна оплата праці встановлена в Люксембурзі. Цей показник дорівнює 1 922,96 євро. За ним йде Бельгія з мінзарплатою в 1 501,82 євро. Бельгію наздогнали Нідерланди з показником мінімальної оплати праці в 1 501,80 євро. Трохи відстає Німеччина з рівнем мінзарплати в 1 473 євро. Але навіть від найбідніших країн у Європі – Румунії та Болгарії з показником мінімальної зарплати в 217,50 і 184,07 євро відповідно українська «мінімалка» зі своїми 48 євро відстає в чотири рази [1].

Проте досвід країн, зокрема країн ЄС, які стикалися з фінансовими потрясіннями, свідчить, що в непростих економічних і політичних умовах фіскальний тягар потрібно змістити на найзаможніші верстви населення. Тому в умовах стрімкого економіко-політичного регресу, який спостерігався в Україні впродовж останнього десятиліття, виникає нагальна потреба у врегулюванні даного питання, потрібно шукати

альтернативні види стягнення податку з галузей, які приносять прибутки. Це насамперед галузі, які виробляють шкідливі для здоров'я підакцизні товари, тим більш що «шкідливі» галузі ніколи не були збитковими.

Можемо зазначити, що гіперінфляція в Україні призводить до зниження макроекономічних показників у цілому й зростання рівня споживання шкідливих для здоров'я речовин. Це залежить насамперед від соціально-культурних та психологічних чинників населення. В Україні проблема поширеності пияцтва існує давно, і чим тяжче життя, тим більш населення зловживає алкоголем. Це підтверджує той факт, що за період з 2011 до 2015 р. в Україні кількість спожитого алкоголю зросла з 5,6 л чистого алкоголю на душу населення – до 11,5–11,8 л чистого алкоголю за рік, 7 л з яких становить міцний алкоголь, що в динаміці відповідає 210,71%. За даними Держкомстату, українці витратили 76 168 млн. грн. на алкогольну та тютюнову продукцію [2].

За даними доповіді ВООЗ, серед людей, що вживають алкоголь, у світі близько 16% епізодично вживають алкоголь у великих кількостях, що завдає найбільшої шкоди здоров'ю. Директор Департаменту ВООЗ з психічного здоров'я і токсикоманії Шекхар Саксена (Shekhar Saxena) зазначає, що групи населення з низькими рівнями доходу, до якої відносить населення України, найбільшою мірою відчувають соціальні наслідки алкоголю і його наслідки для здоров'я. Вони часто не мають доступу до якісної медичної допомоги та меншою мірою отримують підтримку на рівні родини. У доповіді також підкреслюється той факт, що більш висока процентна частка випадків смерті внаслідок причин, пов'язаних з алкоголем, відзначається серед чоловіків – 7,6% випадків смерті порівняно з 4% випадків смерті серед жінок, незважаючи на фактичні дані про те, що порівняно з чоловіками жінки можуть бути більш вразливими перед деякими порушеннями здоров'я, пов'язаними з алкоголем.

В глобальному сучасному просторі реклама набуває найбільшого значення з точки зору соціальних впливових та майнових характеристик існування суспільства, що практично у всіх промислово розвинутих країнах призводить до розширення сфери рекламування і включення в неї суб'єктивно-психологічних параметрів життєдіяльності людини та історично-стратифікаційних характеристик культурологічної сфери корпоративного менеджменту. З точки зору розвитку економіки в сучасних умовах реклама є показником стабільного розвитку, ефективності, прибутковості й актуальності того чи іншого виду діяльності. Це підтверджується постійним зростанням витрат на рекламування продукції практично усіма великими корпораціями в межах світового ринку. При цьому саме засоби реклами є найбільш дієвим інструментом проникнення на закордонні ринки, зміц-

нення на них позицій ТНК та можливості протидії державним обмеженням проникнення на внутрішній ринок країни [3].

Варто відмітити, що одним із факторів зростання рівня споживання шкідливих для здоров'я товарів, зокрема пива, горілки, є нагромадження реклами на українському телебаченні та інших інформаційних ресурсах. У більшості країн світу застосовується заборона вказаної реклами на телебаченні, у засобах масової інформації, на зовнішніх рекламних носіях та ін. Так, у країнах ЄС регулювання реклами алкогольних напоїв здійснюється відповідно до Директиви 89/552/ЄЕС про трансдонне телебачення. Взагалі, в основному реклама в країнах ЄС транслюється на комерційних каналах. Рекламу на суспільних каналах, щоправда, намагаються обмежити, щоб для глядача була помітна різниця між комерційним каналом і публічним, який він теж фінансує, нехай навіть і частково. Так, у Франції в 2009 р. було прийнято закон, який забороняє суспільним мовникам транслювати рекламу після восьми годин вечора. У Хорватії реклама повинна займати не більше 9% ефірного часу, тобто менше шести хвилин на годину. У Чехії з чотирьох публічних каналів реклама «дозволена» лише на двох (реклами немає на сімейному та новинному каналах), а прибутки з неї ідуть до місцевих бюджетів. Наприклад, в Італії обов'язок зі сплати податку на здійснення рекламної діяльності (муніципальний податок) покладається як на компанії, що розміщують свою рекламу, так і на розповсюджувачів рекламної продукції. Також необхідно відзначити, що в Італії державні (бюджетні) установи лише нараховують податки, але не перераховують їх до бюджету. Це зроблено для того, щоб унеможливити зайві переміщення грошових коштів до бюджету і назад. Бюджетне фінансування дані організації отримують за мінусом нарахованих ними податків [4].

У країнах ЄС прибутки з податку на рекламу отримують місцеві органи влади, у деяких окремих країнах прибутки з цього податку йдуть на розвиток суспільних каналів. Можемо наголосити, що органи місцевого самоврядування всіх країн – членів ЄС, окрім Мальти, мають власні місцеві податки та збори. Виділяють три основні податки, які збираються органами місцевого самоврядування країн – членів ЄС: податок на нерухомість, місцевий корпоративний податок (податок на підприємницьку діяльність) та місцевий податок із доходів. Крім трьох основних місцевих податків і зборів, місцеві органи влади отримують доходи від інших місцевих податків і зборів, які дуже відрізняються залежно від країни. Зокрема, до таких податків входять: податок на здійснення операцій з нерухомістю, податок на спадщину, туристичний збір, податок із власників собак, податок на проведення азартних ігор, збір на здійснення туристичної діяльності [5]. Досвід країн ЄС щодо наповне-

ння бюджету, зокрема місцевого, буде корисним для України.

Застосування обмежень реклами алкогольних напоїв та тютюнових виробів в Україні в цілому відповідає принципам, які застосовуються в більшості європейських країнах. Водночас ми повинні чітко усвідомлювати, що продукція зі шкідливим впливом на життя та здоров'я громадян – це підакцизна продукція першої категорії (тютюнові вироби, лікеро-горілчані вироби, пиво, вино), хоч і збільшує надходження до бюджету в тактичному періоді, проте в стратегічному призводить до скорочення кількості населення працездатного віку, відтоку реального капіталу через дочірні підприємства за кордон, що в результаті повністю нівелює отримані доходи в минулому та ускладнює функціонування ринку країни в майбутньому. Одночасне врегулювання критичного стану бюджету та його наповнення лише у випадку застосування додаткових інструментів держави та резерву посилення регулятивної ролі шляхом розширення переліку оподатковуваних специфічним акцизом не тільки товарів а й послуг, зокрема, введення акцизного оподаткування на маркетингові витрати, повинне впроваджуватися поступово. Тому необхідний принципово новий підхід, а саме вважаємо за доцільне введення акцизного оподаткування маркетингових витрат на тютюнові вироби, лікеро-горілчані вироби, пиво, вино. Необхідне введення доповнень до Податкового кодексу України, зокрема, потрібно ввести чітке розмежування та класифікацію на підакцизну продукцію за ступенем шкоди для здоров'я. Це допоможе більш ефективно та точно визначити найбільші загрози для економіки та здоров'я громадян та зробить можливим спрощення варіації ставок фіску.

Нагадаємо, що маркетинг – комплексна система організації виробництва і збуту продукції, орієнтована на задоволення потреб конкретних споживачів і отримання прибутку на основі дослідження і прогнозування ринку, вивчення внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства-експортера, розробки стратегії і тактики поведінки на ринку за допомогою маркетингових програм [6].

Маркетингова діяльність являє собою комплекс заходів, орієнтованих на рішення наступних питань: здійснення дослідно-аналітичної діяльності; вибір цільового сегмента й позиціонування; розробку комплексу рішень по продукту; розробку політики руху товарів і структури каналів збуту продукції фірми; розробку політики просування шляхом комбінації реклами, стимулювання попиту, PR (паблікрелейшнз), особистих продажів та ін.

Викладене вище дає змогу визначити класифікацію витрат на здійснення маркетингової діяльності, зокрема, це:

– витрати, пов'язані зі здійсненням дослідно-аналітичної діяльності;

- витрати, пов'язані з вибором цільового сегмента й позиціонування;
- витрати, пов'язані з розробкою комплексу рішень по продукту;
- витрати, пов'язані з формуванням цінової політики фірми;
- витрати, пов'язані з розподілом товарів (розробкою політики руху товарів і структури каналів збуту);
- витрати, пов'язані із просуванням товарів;
- витрати на управління маркетинговою діяльністю як системою (планування, організація, контроль, аналіз маркетингової програми) [7].

З огляду на наведену класифікацію потрібно здійснювати оподаткування акцизним податком: витрат, які пов'язані із просуванням товарів; витрат, пов'язаних зі здійсненням дослідно-аналітичної діяльності. Таке нововведення частково мало аналоги у світовій практиці, оскільки оподаткування припадало виключно на прибуткову складову. Проте запровадження даної інновації на території нашої країни, на нашу думку, дозволить створити саморегулюючу систему, яка не тільки зможе забезпечити стійкі надходження до бюджету, але й створити систему пасивного оподаткування, від якої неможливо буде ухилитися. В результаті запровадження такої податкової схеми весь податковий тягар буде покладатися виключно на плечі великих виробників підакцизної продукції першої категорії, тим самим минувши додаткового навантаження на рядового платника податків та рекламних посередників. Фактично маркетингові витрати не зможуть акумулюватися ні в вартості підакцизної продукції, ні створювати додаткових труднощів з приводу подвійного оподаткування прибутку маркетингових фірм і, таким чином, наповнювати бюджет.

Даний податок дозволить уникнути значного зростання ціни на продукцію на ринку при великій кількості посередників, наповнити казну, проте в його складі буде відсутній податковий кредит, який створює незручності як для платника податків, його носія, так і для держави. Додатковим аргументом на користь вказаної пропозиції є те, що згідно з Податковим кодексом України пп. 14.1.108 п. 14.1 ст. 14 в 2015 р. витрати на маркетинг відображаються у рядку 06.2 «Витрати на збут» Податкової декларації з податку на прибуток підприємства, затвердженої Наказом № 1213, тобто уникаючи оподаткування даних статей акцизного податку платник, тим самим збільшує свою податкову частину при оподаткуванні податком на прибуток, що фактично мінімізує пасивність даного оподаткування.

Також у разі необхідності неналежну або повну несплату такого податку можна легко виявити при проведенні камеральної перевірки контрагентів та при документальній перевірці за допомогою даних бухгалтерського обліку, а саме витрат, які визначаються в розрахунках підприємства (Інструкція № 291, зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Мініс-

терства фінансів України від 8 лютого 2014 р.) бухгалтерського обліку – витрат на маркетинг, що мають поточний характер, здійснюється на балансовому рахунку (Дебет рахунку 93 – Кредит рахунків 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»). Зв'язок маркетингових послуг з власною господарською діяльністю також можуть підтвердити наступні документи:

- наказ по підприємству, у якому потрібно обґрунтувати необхідність проведення маркетингових досліджень (наприклад, у зв'язку з розробкою нових видів продукції), а також вказати період їх проведення, регіон, назву продукції, категорію потенційних споживачів і т. п. До наказу можна додати План заходів з розробки нових видів продукції, де серед іншого передбачити укладення договору на надання маркетингових досліджень;

- договір на проведення маркетингових досліджень, оформлений відповідно до вимог чинного законодавства. У розділі «Предмет договору» потрібно вказати конкретний вид маркетингових досліджень, мету їх проведення, регіон і т. п. Також рекомендуємо передбачити в договорі умову про те, що результат маркетингових досліджень оформляється актом приймання-передачі послуг та письмовим звітом.

Документами, що підтверджують фактичне отримання маркетингових послуг, можуть бути:

- акт приймання-передачі послуг або інший документ, що підтверджує фактичне надання послуги (лист ДПАУ від 30.06.06 р. № 12304/7/15-0517);

- звіт про проведення маркетингових досліджень, в якому мають бути викладені результати таких досліджень і дані рекомендації замовнику.

- акт приймання-передачі послуг повинен мати всі обов'язкові реквізити первинних документів, передбачені ч. 2 ст. 9 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». А саме: назва документа (форми); дата і місце складання; найменування підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь у господарській операції [8].

Також потрібно звернути увагу на той аспект, що при оцінці ефективності адміністрування акцизного податку в Україні необхідно враховувати інфляційну складову формування надходжень вказаних податків до бюджету країни. Так, при використанні твердих ставок непрямих податків, які встановлені в національній валюті, в умовах інфляції відбувається скорочення податкових надходжень, оскільки перегляд указаних ставок у законодавчому порядку значно повільніший, ніж темпи

інфляції. І навпаки, при використанні відсоткових ставок відбувається зростання доходів бюджету одночасно з підвищенням цін, тому на сучасному етапі необхідно застосовувати не фіскальну складову акцизного податку а в основному стягувати платежі, виходячи з фіксованої відсоткової ставки. Це дозволить без втрачання в період гіперінфляції наповнювати бюджет, тому що процентні ставки оподаткування збільшують еластичність податку.

У контексті пошуку альтернативних джерел наповнення бюджету пропонується введення акцизного оподаткування послуг, пов'язаних з рекламою шкідливих для здоров'я підакцизних товарів. Для цього рекомендується внесення змін до шостого розділу Податкового кодексу України, зокрема: доповнення п. 212.1 ст. 212 ПКУ «Платники податків» пп. 212.1.15 у редакції: «особа, яка здійснює маркетингову діяльність з метою збільшення об'ємів продажу, забезпечення такого ж рівня продажу або запобігання падінню рівня продажу спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива»; доповнення ст. 213 ПКУ «Об'єкти оподаткування» п. 213.1.12 у редакції: «здійсненням маркетингової діяльності пов'язаної з просуванням товарів та проведенням дослідно-аналітичної діяльності в сфері реалізації спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива»; доповнення ст. 214 ПКУ «База оподаткування» п. 214.1.5 у редакції: «вартість маркетингової діяльності, що пов'язана з просуванням товарів та проведенням дослідно-аналітичної діяльності в сфері реалізації спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива»; 214.1.5. вартість маркетингової діяльності, що пов'язана з просуванням товарів та проведенням дослідно-аналітичної діяльності в сфері реалізації спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв, пива»; доповнити п. 215.3 ст. 215 ПКУ «Підакцизні товари та ставки податку», пп. 215.3.11 «маркетингова діяльність у сфері популяризації шкідливої для здоров'я підакцизної продукції».

Також варто зазначити, що відповідно до проекту закону 4178а від 26.06.2014 р. «Про внесення змін до Конституції України (щодо повноважень органів державної влади та місцевого самоврядування)» [9], ми вважаємо за доцільне зазначити, що доходи, отримані від оподаткування локальних рекламних кампаній та реклам в межах окремих областей, йшли до відповідних місцевих бюджетів. В той же час податкові надходження від маркетингової діяльності в галузі популяризації підакцизної продукції, шкідливої для здоров'я людини, на глобальному, державному масштабі повинні йти до загальнодержавного бюджету країни. Також запропоновано впроваджувати адвалерні ставки акцизного податку, так як адвалерна ставка враховує інфляційну складову формування надходжень вказаних податків до бюджету країни.

Так, при використанні твердих ставок непрямих податків, які встановлені в національній валюті, в умовах інфляції відбувається скорочення податкових надходжень, оскільки перегляд вказаних ставок у законодавчому порядку значно повільніший, ніж темпи інфляції, та навпаки, при використанні відсоткових ставок відбувається зростання доходів бюджету одночасно з підвищенням цін.

**Висновки.** З огляду на вище зазначене ми можемо констатувати, що створення принципово нового підходу до введення акцизного оподаткування послуг, зокрема, реклами шкідливих видів підакцизних товарів, дасть нам змогу без особливих затрат здійснювати податковий контроль за надходженнями до бюджету. Запропоновані мізерні ставки від даного акцизного податку дозволять збагатити бюджет країни з одночасним скороченням кількості негативної реклами без будь-яких затрат з боку держави. Даний вид акцизного податку дасть можливість у короткостроковій перспективі отримати доходи до державного та місцевого бюджетів, а також якоюсь мірою буде виконувати необхідні соціальні функції. Цей вид акцизного оподаткування також не створює кумулятивного ефекту цін на продукцію, що дозволяє суб'єктам ринку залишатися на конкурентоспроможному рівні з іноземними компаніями й забезпечує захист ринку від ввезення контрабандного товару та його нелегальний продаж. Водночас отримані доходи можуть бути віднесені до «витрат розкоші», оскільки проведення маркетингової кампанії можуть дозволити собі фірми, які уже достатньо закріпилися на ринку, тим самим для малих підприємств з низькими доходами цей податок не становить загрози. Тому, зважаючи на вище наведені факти, вважаємо, що дана форма акцизного оподаткування в Україні є ефективною та заслуговує на впровадження найближчим часом.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Можно ли выжить в Украине на государственные «социальные стандарты» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finance.obozrevatel.com/fea/86314-mozhno-li-vyizhit-v-ukraine-na-gosudarstvennyie-sotsialnyie-standartyi.htm>.
2. Державний комітет статистики України Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
3. Реклама як інструмент опосередкованого державного впливу на функціонування ринку алкогольних напоїв в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dy.nayka.com.ua/?op=1&z=451>.
4. Захист і споживча практика в ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.consumerinfo.org.ua/must\\_know/articles\\_rights/3954/](http://www.consumerinfo.org.ua/must_know/articles_rights/3954/).
5. Зарубіжний досвід місцевого оподаткування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studcon.org/zarubizhnyy-dosvid-miscevogo-opodatkuvannya>.
6. Олексенко Р. І., Краскова І.О., Поліщук М.М. / Функції та роль маркетингу в сучасних умовах господарювання / [Р.І. Олексенко, І.О. Краскова, М.М. Поліщук] // Ефетивна економіка [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=777>.
7. Антонюк А.А. Аналіз підходів до визначення суті та змісту маркетингових витрат підприємства / А.А. Антонюк // Гуманітарний університет «Запорізький інститут державного та муніципального управління» [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: [http://www.rusnauka.com/4.\\_SVMN\\_2007/  
Economics/30.doc.htm](http://www.rusnauka.com/4._SVMN_2007/Economics/30.doc.htm).

8. Маркетингові послуги: оформлення та бухгалтерський облік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.auditcnt.com.ua/news/view\\_news.php?id=964](http://www.auditcnt.com.ua/news/view_news.php?id=964).
9. Порошенко П.О. Проект Закону про внесення змін до Конституції України (щодо повноважень органів державної влади та місцевого самоврядування) / П.О. Порошенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=51513](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=51513).