

УДК: 336.22

Убайдуллаева Азиза Хамракуловна

Республика Узбекистан, Ташкент

Институт бюджетно-налоговых научных исследований при министерстве
экономики и финансов Республики Узбекистан

главный специалист

ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ СТИМУЛИРУЮЩЕЙ РОЛИ АКЦИЗНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН

Аннотация:

В статье рассмотрена роль акцизного налогообложения с точки зрения влияния на экономику страны. Представлены взгляды и мнения зарубежных экономистов по вопросам регулирования экономики посредством налогов. Рассматриваются актуальные вопросы определения фискального значения акцизов в РУ, проведен анализ поступлений налогов, в частности акцизов. Даны предложения по совершенствованию акцизного налогообложения в Республики Узбекистан.

Ключевые слова:

Акциз, акцизное налогообложение, акцизные доходы.

UDC: 336.22

Ubaydullayeva Aziza Hamrakulovna

Republic of Uzbekistan

Institute of Budget and Tax Research under The Ministry of Finance of the
Republic of Uzbekistan

Chief Specialist

WAYS TO INCREASE THE STIMULATING ROLE OF EXCISE TAXATION IN THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN

Abstract:

The article examines the role of excise taxation in terms of its impact on the country's economy. It presents the views and opinions of foreign economists regarding the regulation of the economy through taxes. Current issues related to the fiscal significance of excise taxes in Uzbekistan are discussed, and an analysis of tax revenues, particularly excise taxes, is conducted. Suggestions for improving excise taxation in the Republic of Uzbekistan are provided.

Key words:

Excise, excise taxation, excise revenues

В целях построения в Узбекистане фундамента рыночной экономики 4 марта 2024 г. в республике утвержден План мер по проведению реформ в стратегических направлениях в 2024 году. Одним из важных направлений данного Плана является дальнейшее совершенствование налогового администрирования в целях создания благоприятных условий для предпринимательства, выравнивания налоговой нагрузки на бизнес, стимулирование здорового образа жизни, улучшения экологии.

Согласно исследованиям, 44% населения не ведут активного образа жизни, а 36 % не соблюдают правила правильного питания. Потребление молочных и зерновых продуктов, а также фруктов и овощей снижается, в то время как наблюдается рост потребления фастфуда, что приводит к различным заболеваниям и преждевременной смертности.

Указом Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2025 г. в «Год охраны окружающей среды и "зеленой" экономики» принята Государственная программа на 2025 год. В ней предусматривается реализация задач по 5 приоритетным направлениям, в частности, улучшения экологии и формирования здорового образа жизни. Важнейшими направлениями определены сохранение окружающей среды, расширение зеленых площадей, использование возобновляемых источников энергии, развитие системы переработки отходов, рациональное управление водными ресурсами.

В настоящее время акцизный налог широко распространен почти во всех странах с рыночной экономикой. В число подакцизных входят такие товары, как алкогольные, табачные и другие изделия, пользующиеся массовым потребительским спросом или наносящие вред здоровью населения. Кроме того, подакцизным товаром становится продукция, использование которой наносит вред здоровью человека или окружающей среде [2].

Использование акцизного налога позволяет минимизировать рост стоимости продукта и сделать рынок более стабильным. Акцизы позволяют пополнять государственный бюджет, а также обеспечивать приток средств в местные бюджеты.

Научные основы акцизного налогообложения разработаны в трудах классиков, которые глубоко занимались проблемой формирования эффективной налоговой системы. Адам Смит (1776) считал, что налоги являются главным источником доходов государства. Он различал косвенное налогообложение товаров первой необходимости и предметов роскоши. По его мнению, налогообложение товаров первой необходимости приводит к увеличению цен, что, в свою очередь, требует повышения заработной платы. В то же время акцизное налогообложение предметов роскоши также может подтолкнуть цены вверх, однако это не обязательно приведет к повышению зарплат [3].

Артур Сесил Пигу (1877-1959 гг.) утверждал, что существование внешних негативных эффектов является достаточным оправданием государственного вмешательства. Если кто-то создает негативные внешние эффекты, такие как, например, загрязнение окружающей среды, то он наносит вред обществу своей деятельностью [5].

Налог Пигу, представляет собой налог на рыночную сделку, который создает отрицательные внешние эффекты или дополнительные издержки, которые несут лица, не участвующие напрямую в сделке.

Ранние системы государственных доходов концентрировались на налогообложении доходов, потребления и богатства (Аутен, Роб, 1976) [1]. Наиболее часто упоминаемыми принципами качественной системы налогообложения являются справедливость, эффективность, адекватность и стабильность доходов, налоговое администрирование и затраты на соблюдение требований и соответствие экономической реальности.

В Узбекистане в первые годы независимости данный налог использовался в основном в качестве инструмента формирования бюджетных средств. В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О налогах с предприятий, объединений и организаций», введенным в действие с 1 января 1991 года, плательщиками данного налога являлись предприятия, объединения и организации всех форм собственности, производящие и реализующие товары, облагаемые акцизом (Статья 21). Первоначально в перечне подакцизной продукции не было импортируемых товаров (на импортируемую продукцию действовал специальный налог).

С 1994 г. акцизным налогам облагались уже 20 видов производимых в Узбекистане видов продукции (алкогольная, виноматериалы, пиво, пищевой

спирт, сигареты, ковры и ковровые изделия машинной выработки, ювелирные изделия, столовые приборы из серебра, нефтепродукты, а также растительное масло, хлопковое волокно, кожа натуральная, меха и др.). В 1995 г. в данный перечень были добавлены все виды завозимой алкогольной продукции.

В дальнейшем с 1995 г. акцизным налогам стала облагаться и отечественная и импортируемая продукция. Данная норма была закреплена в Налоговом кодексе Республики Узбекистан, который был впервые введен с 1 января 1998 года (Статья 80).

В целях оценки акцизного налога целесообразно рассмотреть тенденции поступления средств по данному налогу в Государственный бюджет. Общие поступления в Госбюджет (без ГЦФ) по акцизным налогам увеличились с 10 314,7 млрд. сум в 2019 г. до 15 834,4 млрд. сум – в 2023 году или в 1,53 раза. Однако доля поступлений по акцизным налогам в бюджетных средствах в процессе реформирования налогообложения снизилась с 9,2% до 6,8%.

Сокращение доли акцизного налога в бюджетных средствах связано с отменой с 1 августа 2020 года акцизов при импорте транспортных средств, а также по другим 73 видам товарных позиций [4]. Начиная с 2020 г. в республике осуществляются меры по снижению ставок акцизного налога на импортируемые виды продукции. Это сказалось на структуре акцизов по отдельным товарным группам (Табл.1).

Таблица 1 – Структура поступления акцизов по товарам внутреннего производства за период 2019-2023 гг.

Наименование	2019 г.		2020 г.		2021 г.		2022 г.		2023	
	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%
Акцизы	9 496,5	100	10 839,2	100	12 779,4	100	11 330,	100	13 597,2	100
Алкогольная продукция	1 327,0	14,0	13 981,5	12,9	1 416,4	11,1	2 127,1	18,7	2 339,0	17
Нефтегазовая продукция	2 834,5	29,8	4 083,7	37,7	4 848,2	37,9	5 403,2	47,6	7 490,8	55
Табачная продукция	1 364,2	14,4	1 545,0	14,3	1 929,7	15,1	2 281,1	20	2 439,4	18
Другая продукция	3 970,0	41,8	3 812,0	35,2	4 585,0	35,9	1 519,1	13,4	1 327,9	9,7

Поступления акциза по алкогольной продукции за период 2019-2023 возросли в 1,7 раза, нефтегазовой продукции – в 2,6 раза, табачной продукции –

1,7 раза. Опережающий рост поступлений по акцизному налогу по нефтегазовой продукции связан с ростом мировых цен на данную продукцию.

В 2023 г. наибольшую долю поступлений от акцизного налога на местные товары составили нефтепродукты, на которые приходится 55,5% от всей суммы поступивших акцизов.

Доля акцизного налога в Госбюджете от внутреннего производства алкогольной продукции за исследуемый период возросла с 14,0% до 17,0%, по нефтегазовой продукции – с 29,8% до 55,0%, табачной продукции – с 14,4% до 18,0% (Рис.1). Изменение структуры поступлений по данному налогу связано с проведением реформы акцизного налогообложения (увеличение ставок налога на продукцию, вредную для здоровья, и сокращение ставок на продукцию первой необходимости).

Рассмотрим динамику поступлений акцизного налога на импортируемые товары. За период 2019-2023 гг. в республике осуществлялись меры по оптимизации акцизного налогообложения на импортируемую продукцию. Данная тенденция связана с отменой акцизного налога при импорте транспортных средств с 1 августа 2020 года и по 73 товарным позициям в том же году. С 2021 года был отменен акцизный налог на растительное масло, легковые автомобили и прочие моторные транспортные средства.

Поступления по данному налогу снизились за исследуемый период с 819,0 млрд.сум до 602,9 млрд.сум или в 1,4 раза. За данный период поступления акцизного налога по нефтегазовой продукции увеличились в 4,1 раза, табачной продукции – в 2,8 раза, а поступления по алкогольной продукции - в 2,7 раза (Табл.2).

Таблица 2 – Структура поступлений по акцизному налогу по соответствующим подакцизным импортируемым товарам за период 2019-2023 гг., млрд. сум

Наименование	2019 г.		2020 г.		2021 г.		2022 г.		2023 г.	
	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%	Млрд.	%
Всего	819,0	100	859,0	100	308,2	100	370,1	100	602,9	100
Алкогольная продукция	18,8	2,3	13,6	1,6	14,4	4,7	40,7	11,0	51,4	8,5
Нефтегазовая продукция	71,6	8,7	312,0	36,3	204,9	66,5	210,4	56,9	294,8	48,9

Табачная продукция	27,2	3,3	27,3	3,2	48,1	15,6	10,7	2,9	75,6	12,5
Другая продукция	702,0	85,7	506,1	59	41,0	13,3	108,2	29,2	181,0	30

Рост поступлений по нефтегазовой и табачной продукции объясняется повышением цен на импортируемую продукцию на мировых рынках.

Поступления по акцизам на импортируемые нефтепродукты составляют основную часть доходов средств, поступающим по акцизному налогу на импортируемые товары. Так за исследуемый период, доля поступлений по импортируемым нефтепродуктам во всех поступлениях по акцизному налогу существенно возросла с 8,7% в 2019 году до 48,9 % в 2023 году.

Изучено влияние изменения ставок акцизного налога и перечня подакцизных товаров на формирование бюджетных средств. Корректировка перечня подакцизных товаров отражает стратегические фискальные решения по балансированию целей доходов с более широкими экономическими и социальными целями.

Для исследования выбраны следующие виды продукции: сигареты, пиво, вино и другие крепкие алкогольные напитки. В исследовании использовано сочетание описательного анализа, анализа тенденций и оценки эластичности реагирования доходов от изменения ставок. Регрессионный анализ используется для количественной оценки эластичности доходов. Проведён расчет эластичности поступлений акцизного налога для каждой категории товаров (пиво, вино, крепкие спиртные напитки и сигареты). Предоставлены оценки эластичности для отечественных и импортных подакцизных товаров.

Формула эластичности:

Эластичность рассчитана как: (Ф.1)

$$Elasticity = \frac{\% \text{ change in excise tax revenue}}{\% \text{ change in excise tax rate}} \quad (\text{Ф.1})$$

где:

change in excise tax revenue - процентное изменение доходов от акцизного налога, т.е., наблюдаемое изменение доходов за определенный год;

change in excise tax rate - процентное изменение налоговой ставки, т.е., наблюдаемая корректировка ставки акцизного налога за данный год.

По результатам анализа получены следующие результаты:

А) Анализ тенденций

Сигаретная продукция

Доходы от акцизов на сигареты (отечеств. производства) демонстрируют последовательную и резкую тенденцию к росту с 2016 г. по 2023 г., увеличившись с **284 151 млн сум** до более чем **2 286 445 млн сумов**. Этот рост напрямую связан с постепенным увеличением налоговых ставок, которое наблюдалось с 2018 по 2023 годы.

Эта значительная положительная корреляция указывает на то, что более высокие налоговые ставки на сигареты существенно увеличили налоговые поступления, что свидетельствует о стабильном спросе на сигареты, несмотря на увеличение цен. Увеличение поступлений подчеркивает эффективность акцизной политики в увеличении доходов из этой категории.

Пиво

Доходы от акцизов на отечественное пиво продемонстрировали стабильный и заметный рост, особенно в период с 2018 по 2022 год, достигнув пика в 373 823 млн сум в 2023 году. Тем не менее, в 2023 году ставка налога на пиво резко упала с 13 800 сум до 1 550 сум. Это снижение налоговых ставок указывает на явный сдвиг в политике, возможно, направленный на стимулирование производства или снижение расходов потребителей. Несмотря на это снижение, доходы продолжали расти в 2023 году, что свидетельствует о том, что такие факторы, как рост потребления или улучшение соблюдения нормативных требований, компенсируют влияние более низких ставок.

Вино

Бюджетные поступления от акцизного налога от реализации вина показывают изменчивую тенденцию в течение исследуемого периода. Достигнув максимума в 2020 г. в размере 28 229 млн сум и минимума - 17 331 млн. сумов в 2023 году. Причина этого – существенное сокращение ставки акциза.

Крепкие спиртные напитки (водка, коньяк и другие алкогольные напитки)

Бюджетные поступления по акцизу на крепкие спиртные напитки показывают тенденцию к росту. Так, поступления выросли с **680 688 млн сум** в 2016 году до **1 856 097 млн сум** в 2023 году. Это обусловлено повышением налоговых ставок за тот же период.

Анализ показывает, что правительство может эффективнее использовать изменения в акцизных ставках для неэластичных товаров, таких как сигареты, с

целью максимизации доходов. В то же время для более эластичных товаров, таких как пиво, требуется тщательное внимание, чтобы избежать возможного снижения доходов из-за чрезмерного увеличения налогов. Для вина и спиртных напитков могут понадобиться дополнительные меры, включая улучшение налогового правоприменения и администрирования.

Б) Регрессионный анализ доходов от акцизного налога

В приведённой ниже таблице представлены результаты простого линейного регрессионного анализа, оценивающего связь между ставками акцизов и доходами для четырех категорий продуктов: пиво, вино, спиртные напитки и сигареты (Таблица 3).

Таблица 3 – Регрессия, результаты и краткое содержание

Product	Elasticity Coefficient (β)
Пив Пиво	-3.69
Вин Вино	0.18
Крепкие спиртные напитки	1.53
Сигареты	12.43

В процессе анализа была использовано нижеследующее уравнение регрессии (Ф.3):

$$\text{Revenue}_t = \alpha + \beta * \text{Rate}_t + u_t \quad (\text{Ф.2})$$

Где:

Revenue_t: доход от акцизного налога в году t;

Rate_t: ставка акцизного налога в году t;

β : коэффициент эластичности, представляющий реакцию доходов на изменения налоговых ставок.

Основные выводы

1. Сигареты: коэффициент эластичности (β) составил 12.43, что указывает на существенную положительную связь между налоговыми ставками и доходами.

2. Пиво: отрицательный коэффициент эластичности (-3.69) свидетельствует об обратной связи между налоговыми ставками и доходами.

3. Вино: слабый коэффициент эластичности (0.18) и низкое значение R-квадрата (0.084) свидетельствует о том, что доходы от акцизного налога на вино незначительно реагируют на изменения ставок акцизного налога.

4. Крепкие напитки: Коэффициент эластичности (1.53), что показывает об умеренной положительной связи между рассматриваемыми показателями.

Результаты анализа подтверждают, что сигареты в наибольшей степени восприимчивы к корректировке ставок акцизного налога. Это делает их оптимальной целью для максимизации поступлений в Госбюджет (Табл.5.). В то же время, пиво, вино и крепкие спиртные напитки показывают более слабые связи. В данном случае, налоговая политика для этих товаров должна быть дополнена другими мерами для эффективного стимулирования роста бюджетных доходов.

Таблица 5 – Сравнительный анализ эластичности подакцизной продукции (отечественного производства и импортируемой)

Продукт	Эластичность отечественной продукции	Эластичность импортируемой продукции
ПивПиво	1.59	-0.20
ВинВино	-0.80	0.42
Кре Крепкие напитки	0.74	0.39
Сиг Сигареты	1.00	1.00

Основные выводы

Пиво:

Внутренняя эластичность (**1.59**) указывает на сильную положительную связь между налоговыми ставками и налоговыми поступлениями.

Импортное пиво демонстрирует **отрицательную эластичность (-0.20)**, что говорит о том, что более высокие налоги снижают доходы от импорта, вероятно, из-за чувствительности спроса или сокращения объемов импорта.

Вино:

Отечественное вино имеет **отрицательную эластичность (-0.80)**, что указывает на то, что более высокие налоги приводят к сокращению доходов, отражая высокоэластичный спрос.

Импортное вино показывает положительную эластичность, что указывает на умеренную реакцию на изменения налоговых ставок.

Алкогольные напитки:

Отечественные и импортные спиртные напитки демонстрируют умеренную эластичность, что указывает на устойчивое, но менее значительное влияние налоговых изменений на доходы.

Сигареты:

Значения эластичности как для внутренних, так и для импортных налогов составляют 1.00, что указывает на последовательную и пропорциональную связь между изменениями налоговой ставки и доходами, свидетельствуя о стабильной неэластичности спроса. Результаты корреляционного анализа показали, что отечественные товары, особенно пиво и сигареты, реагируют на изменения налоговых ставок сильнее, чем импортные. В свою очередь, импортные товары, такие как вино и пиво, проявляют большую чувствительность, что часто приводит к снижению доходов при повышении налогов.

Правительству при корректировке ставки акцизного налога следует сосредоточиться на неэластичных категориях подакцизных товаров, таких как сигареты, чтобы сократить потребление и увеличить поступления по акцизному налогу, одновременно с этим сбалансировав налоговую политику для эластичных товаров, таких как вино.

В целях повышения стимулирующей роли акцизного налогообложения, полной реализацией его функций, целесообразно принять следующие меры:

расширение перечня подакцизных товаров за счет продукции, которая оказывает негативное влияние на здоровье человека и окружающую среду (потребительская продукция с использованием пальмового масла, вредные химические добавки и консерванты);

введение акцизного налога на товары, производство которых требует много электроэнергии (металлургическая продукция, выпуск биткоинов);

предлагается с 2026 г. ввести акцизный налог на сахаросодержащие напитки на дифференцированной основе в целях придания данному налогу стимулирующий и ограничивающий характер.

Список источников

1. Auten, G. and E. Robb, (1976) "A general model for state tax revenue analysis", National Tax Journal, 29:422-447.
2. Эрназаров Н.Э. A Creative approach to effective measures to manage the taxation of excise goods/ JournalNX- A Multidisciplinary Peer Reviewed Journal
3. Creedy, J. (1998). Excise Taxation in New Zealand. Fiscal Studies, 19(1), 79-101.
4. Бойкабилов Б. Особенности акцизного налогообложения алкогольной и табачной продукции в Узбекистане / Справочник финансового работ.
5. Гончарова В.А., Ткаченко А.В., Адрианопольский В.П. Влияние энергетиков на поведение и состояние здоровья молодежи // Международный журнал прикладных и

фундаментальных исследований. – 2016. – № 11-4. – С. 652-653; URL: <https://applied-research.ru/ru/article/view?id=10619> (дата обращения: 04.11.2022).