

Експертний висновок до законопроекту згідно зі статтею 27 Бюджетного кодексу України

1. Назва законопроекту

«Про внесення змін до Податкового кодексу України та Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» щодо удосконалення адміністрування акцизного податку на тютюнові вироби, на рідини, що використовуються в електронних сигаретах, та посилення контролю за їх обігом» (реєстр. № 3044а-1 від 16.09.2020), внесений народним депутатом України Петруняком Є. В.

2. Завдання законопроекту

Відповідно до пояснювальної записки метою законопроекту є:

- забезпечення збалансованості бюджетних надходжень в умовах приведення ставок акцизного податку на тютюнові вироби та рідини, що використовуються в електронних сигаретах, до рівня, який застосовується країнами-членами Євросоюзу;
 - запобігання зростанню рівня нелегальної торгівлі тютюновими виробами та рідинами, що використовуються в електронних сигаретах;
 - зміна недієвого механізму створення товарних запасів тютюнових виробів перед збільшенням ставок акцизного податку;
 - посилення боротьби із незаконним обігом тютюнових виробів в Україні.
- Досягнути цілей законопроекту пропонується шляхом:
- запровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів;
 - зниження ставок акцизного податку на тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) за допомогою підігрівача з електронним управлінням;
 - збільшення адвалорних ставок акцизного податку на тютюнові вироби з 12% до 16%;
 - встановлення ставки акцизного податку на тютюнові відходи на рівні 5 грн за кілограм;
 - посилення норм Податкового кодексу України щодо попередження накопичення запасів тютюнових виробів перед підвищенням ставок акцизного податку;
 - запровадження ставок акцизного податку на енергетичні напої, що містять кофеїн;
 - збільшення ставок акцизного податку на рідини, що використовуються в електронних сигаретах;
 - нанесення на марки акцизного податку для маркування рідин, що використовуються в електронних сигаретах, кількості рідин у ємності;
 - скасування нанесення на пачки сигарет, цигарок, сигарил кількості одиниць в пачці.



3. Оцінка впливу на показники бюджетів

Згідно з пояснювальною запискою економічний ефект від прийняття проекту Закону України забезпечить додаткові надходження до державного бюджету України:

- від реалізації змін механізму створення товарних запасів тютюнових виробів перед збільшенням ставок акцизного податку – більше ніж 1,2 млрд грн;

- від запровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів та усіх відповідних до цього змін до законодавства – більше 1 млрд грн;

- від внесення змін до графіка підвищення ставок акцизного податку на ТВЕН – більше ніж 0,4 млрд грн у порівнянні з 2020 роком.

Поряд із тим за експертною оцінкою реалізація положень законопроекту:

- 1) потребує видатків з державного бюджету на запровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів. Визначити вартість запровадження такої системи наразі неможливо, оскільки автором до законопроекту не надано відповідних розрахунків.

- 2) спричинить втрати бюджету від:

- зменшення ставок акцизного податку на ТВЕНи у 2021-2025 роках у сумі 8,0 млрд грн, виходячи із припущення, що об'єми оподаткування ТВЕНів залишаться на рівні 2019 року – 2 540 млн штук.

Порівняння ставок акцизного податку на ТВЕНи за діючим законодавством та законопроектом та розрахунок їх впливу на бюджет наведено у таблиці.

	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2025 рік
Оподаткування згідно з діючим законодавством					
Ставка акцизу, грн за 1000 шт	1456,33	1747,6	2097,12	2516,54	3019,85
Ріст ставки до попереднього року, %	-	20	20	20	20
Сума акцизу у 1 пачці, грн	29,13	34,95	41,94	50,33	60,40
Надходження акцизного податку, млн грн	3 699,08	4 438,90	5 326,68	6 392,01	7 670,42
Оподаткування згідно з законопроектом					
Ставка акцизу, грн за 1 кг	1937,85	2906,78	4360,01	6540,18	9809,94
Ставка акцизу, перерахована у гривні за 1000 штук	581,36	872,03	1 308,00	1 962,05	2 942,98
Ріст ставки акцизу до попереднього року, %	-	50	50	50	50
Сума акцизу у 1 пачці, грн	11,63	17,44	26,16	39,24	58,86
Надходження акцизного податку, млн грн	1 476,64	2 214,97	3 322,33	4 983,62	7 475,17
Різниця в надходженнях між проектними та діючими нормами, млн грн	2 222,44	2 223,94	2 004,36	1 408,39	195,24

Разом втрати акцизного податку, млн грн	8 054,37
--	----------

- зменшення ставки акцизного податку на тютюнові відходи. Зазначене призведе до можливості виробництва необлікованих сигарет і, відповідно, до ухилення від сплати податків. У разі заміни легального виробництва сигарет на нелегальне навіть на 1 % бюджет недоотримає 0,6 млрд грн в розрахунку на рік, виходячи з прогнозних показників, визначених у проекті закону про Державний бюджет України на 2021 рік.

4. Вартісна величина впливу на показники бюджетів

Законопроект потребує збільшення видатків бюджету на запровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів.

Втрати коштів державного бюджету від зниження ставок на ТВЕНи у 2021-2025 роках становитимуть 8,0 млрд грн, в т.ч.:

- у 2021 році – 2,2 млрд грн;
- у 2022 році – 2,2 млрд грн;
- у 2023 році – 2,0 млрд грн;
- у 2024 році – 1,4 млрд грн;
- у 2025 році – 0,2 млрд грн.

5. Пропозиції щодо можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді законопроекту у разі його прийняття

Проектом нечітко визначено термін набрання чинності у разі його прийняття, а саме з першого робочого дня, наступного за днем його опублікування, нового бюджетного року. У рік набрання чинності законопроектом його реалізація потребуватиме видатків бюджету на запровадження автоматичної системи контролю за обігом тютюнових виробів.

Разом з тим, пропозиції щодо фінансового забезпечення у законопроекті відсутні.

6. Пропозиції щодо відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини

Згідно з пунктом 1 статті 27 Бюджетного кодексу України, до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки). До законопроекту фінансово-економічне обґрунтування не надано.

7. Пропозиції щодо розгляду законопроекту

Проект Закону містить окремі положення щодо внесення змін до Податкового кодексу України, зміни до яких вже внесені Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення

адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 № 466 та Законом України «Про внесення змін до деяких законів України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 № 465 та набудуть чинності з 01.01.2021. А саме:

- встановлення вимог щодо маркування, ліцензування, виробництва, оптової та роздрібної торгівлі рідинами, що використовуються в електронних сигаретах;
- встановлення ставки акцизного податку для рідин, що використовуються в електронних сигаретах.

Щодо оподаткування енергетичних напоїв.

Для залучення до підакцизних товарів енергетичних напоїв доцільно виділити такі напої в окремий код згідно з УКТ ЗЕД. Наразі за кодом УКТ ЗЕД 2202 10 00 00 окрім енергетиків також класифікуються води, включаючи мінеральні та газовані, з доданням цукру чи інших підсолоджувальних або ароматичних речовин.

Поряд із тим, запровадження таких норм потребуватиме запровадження контролю за обігом енергетичних напоїв на рівні із іншими підакцизними товарами та відповідного внесення змін до законодавства в частині здійснення контролю за обігом таких напоїв, оскільки норми щодо запровадження контролю за енергетичними напоями в законопроекті відсутні.

Щодо зменшення ставки акцизного податку на тютюнові відходи

Законопроектом пропонується зменшити ставку акцизного податку на тютюнові відходи до 5,00 грн за 1 кг (діючими нормами Кодексу встановлено ставку акцизного податку на тютюнові відходи 1367,71 грн з 1 кг у 2021 році із щорічним підвищенням ставки до рівня 2836,08 грн за 1 кг у 2025 році).

Податковим кодексом передбачено, що тютюнові відходи можуть бути перероблені та використані як сировина для виробництва тютюнових виробів без сплати акцизного податку. Наприклад, «гомогенізований» або «відновлений» тютюн – це тютюн, виготовлений шляхом агломерації добре відділеного від тютюнових листків тютюну, тютюнових відходів чи тютюнового пилу. Він може використовуватися у вигляді листа (як покривний лист, тобто обгортка) або в подрібненому рубаному вигляді (як начинка тютюнових виробів) (Додаток 1 до наказу Центрального митного управління лабораторних досліджень та експертної роботи від 11.12.2012 № 225).

У разі відсутності можливості використання відходів як сировини для виробництва тютюнових виробів, Податковим кодексом України передбачено, що такі відходи звільняються від оподаткування акцизним податком, за умови документального підтвердження їх утворення та подальшого знищення або утилізації.

Оскільки в 1 сигареті міститься близько 1 грама тютюну, то із 1 кг тютюнових відходів можна виготовити близько 1000 сигарет, з яких у 2021 році згідно із діючим законодавством слід сплатити податок у сумі 1456,33 гривні.

Таким чином, запровадження нижчої ставки податку призведе до можливості придбання або імпорту тютюнових відходів (або сировини під виглядом відходів) за зниженими ставками акцизного податку нелегальними виробниками тютюнових виробів та виготовлення необлікованих тютюнових виробів.

Щодо змін в оподаткуванні сигарил

Законопроектом передбачено скасування адвалорної ставки та мінімального акцизного зобов'язання для сигарил та повернення до оподаткування сигарил за правилами встановленими у 2020 році.

Чинним законодавством передбачено, що з 01.01.2021 сигарили виокремлено в окремий підакцизний товар, який оподатковуються на рівні із сигаретами (ставку акцизного податку підвищено у 1,5 рази та визначена у гривнях за 1000 штук, замість гривень за 1 кг). Відповідні зміни запроваджено через численні випадки мінімізації сплати податку. Зокрема виробники тютюнових виробів сплачували акцизний податок встановлений для сигарил, отримували марки акцизного податку для сигарил, однак фактично маркували такими марками сигарети. Така ситуація призводила до недоотримання доходів державним бюджетом.

Встановлення нижчих ставок для сигарил ніж на сигарети призведе до відновлення схем ухилення від сплати акцизного податку.

Крім того, в частині оподаткування сигарил у період 2021 - 2024 роки проект вносить зміни до редакції Кодексу, яка є чинною до 01.01.2021. Як наслідок, законопроект скасовує перехідний період в оподаткуванні сигарил на 2021-2024 роки і з початку 2021 року для сигарил набуває чинності ставка встановлена на 2025 рік.

Щодо змін в оподаткуванні ТВЕНів

Втрати державного бюджету від зниження ставок на ТВЕНи у 2021-2025 роках становитимуть 8,0 млрд гривень.

Щодо збільшення адвалорної ставки акцизного податку

Пропозиція збільшення адвалорної ставки акцизного податку на сигарети має ряд недоліків.

По-перше, реалізація пропозиції призведе до збільшення навантаження на сигарети вищого цінового сегменту, що в свою чергу спричинить дисбаланс на тютюновому ринку.

По-друге, залежність суми податку за адвалорною ставкою від ціни товару стимулюватиме штучне заниження цін на сигарети. Таким чином

підвищення адвалорної ставки акцизного податку на сигарети не призведе до збільшення надходжень державного бюджету.

Натомість підвищення специфічних ставок акцизного податку призводить до прогнозованого зростання надходжень до бюджету. Саме тому, у 2017 році між бізнесом, Урядом та Верховною Радою України досягнена домовленість щодо щорічного підвищення до 2025 року на 20% специфічних ставок акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання.

Щодо підвищення ставок на рідини, що використовуються в електронних сигаретах

Чинним законодавством передбачено з 01.01.2021 оподаткування акцизним податком рідин, що використовуються в електронних сигаретах. Законопроектом пропонується збільшити ставку оподаткування на рідини в 3 рази та встановити мінімальне акцизне податкове зобов'язання. При цьому адвалорна ставка на рідини, що використовуються в електронних сигаретах не запроваджується.

Відповідно до п. 221.2 ст. 221 Кодексу мінімальне акцизне податкове зобов'язання застосовується для оподаткування сигарет у разі, якщо його розмір перевищує суму акцизного податку, обчислену одночасно за адвалорною та специфічною ставками акцизного податку. Тобто запроваджувати мінімальне акцизне податкове зобов'язання для рідин, що використовуються в електронних сигаретах без запровадження адвалорних ставок немає сенсу, оскільки податок буде нараховуватись тільки за специфічною ставкою акцизного податку та буде відсутня перемінна частина, яка залежить від ціни.

Щодо змін до адміністрування акцизного податку

Норми щодо запровадження нанесення на марки акцизного податку для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, кількості рідин в ємності потребує доопрацювання. Зокрема, доцільно законодавчо закріпити перелік дозволених в обігу об'ємів ємностей для рідин, що використовуються в електронних сигаретах. Подібні вимоги наразі передбачені для алкогольних напоїв. Пропозиції щодо об'ємів ємностей для рідин надходили від суб'єктів господарювання до Мінфіну. Окремі представники ринку пропонують перейняти досвід ЄС та обмежити об'єм ємностей до 20 мл. Інші представники ринку пропонують застосовувати ємності об'ємами 10 мл, 15 мл, 30 мл, 60 мл, 100 мл, 120 мл. Наразі Мінфін проводить консультації щодо узгодження позицій із цього питання.

Скасування обов'язку нанесення на пачки сигарет, цигарок, сигарил кількості одиниць в пачці призведе до відновлення схем мінімізації акцизного податку, коли виробник декларує меншу кількість одиниць у пачці, сплачує податок за заявлену кількість, а фактично реалізує пачки з більшою кількістю одиниць.

Збільшення терміну сплати акцизного податку з тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, з 15 до 20 днів після отримання марок акцизного податку є необґрунтованою та не підтримується оскільки призведе до затримки надходження податків до бюджету від акцизного податку у сумі близько 850 млн грн (виходячи з показників проекту закону про державний бюджет на 2021 рік).

Норми законопроекту в частині впровадження автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, потребують доопрацювання. А саме, законопроектом пропонується надати Кабінету Міністрів України повноваження визначати важливі елементи функціонування автоматизованої системи контролю за обігом тютюнових виробів. Це, зокрема, порядок генерації, видачі та застосування унікального ідентифікатора тютюнових виробів, порядок генерації, видачі та застосування кодів ідентифікаторів економічних операторів та обладнання, вимоги до сховища та порядок його функціонування. Ці норми стосуються прав та обов'язків платників податків, тому їх необхідно врегулювати законом. Підзаконними актами мають бути описані процедури.

З огляду на зазначене, проект Закону України «Про внесення змін Податкового кодексу України та Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів та пального» щодо удосконалення адміністрування акцизного податку на тютюнові вироби, на рідини, що використовуються в електронних сигаретах, та посилення контролю за їх обігом» (реєстр. № 3044а-1 від 16.09.2020), внесений народним депутатом України Петруняком Є. В., не підтримується.

**Заступник Міністра
фінансів України**

Світлана ВОРОБЕЙ