

УДК 336.226.331:339.9

Помулева В.М.

старш. викл. НУ «Запорізька політехніка»

ОСОБЛИВОСТІ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТЮТЮНОВИХ ВИРОБІВ В УМОВАХ СУЧАСНИХ ВИКЛИКІВ ТА ТЕНДЕНЦІЙ

Акцизний податок щороку потерпає змін, не виняток і період воєнного часу. Це чи не єдиний податок, у якому розширення бази оподаткування, механічне підвищення ставок відразу ж призводить до збільшення податкових надходжень без соціально-економічних спротивів, оскільки специфічний акциз класично призначається на споживання високорентабельних, монополізованих товарів і товарів, які шкодять життю та здоров'ю громадян, до яких належать і тютюнові вироби.

Особливості акцизного оподаткування тютюнових виробів визначає стаття 221 ПКУ, відповідно до якої обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками.

Водночас, сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

Специфічна ставка встановлена у гривнях за 1000 шт. сигарет/сигарил, адвалорна - у відсотках від максимальної роздрібної ціни.

Ставка мінімального податкового зобов'язання за своєю природою також є специфічною.

Наявність мінімального податкового зобов'язання означає, що платник податку має розрахувати податкове зобов'язання шляхом додавання сум, обчислених окремо за кожною ставкою: суми податку на основі специфічної ставки (2257,4 грн./1000 шт. у 2023 р.) та адвалорної (12% від задекларованої максимальної роздрібної ціни).

Таким чином, для держави застосування механізму мінімального податкового зобов'язання є своєрідною гарантією отримання стабільних надходжень від акцизного податку.

У разі виробництва на митній території України тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка, які є підтвердженням сплати податку та легальності ввезення.

Втім, згідно з п. 222.1.2 ПКУ, суми податку з урахуванням мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби та ставок податку, діючих відповідно до норм цього Кодексу, виробниками тютюнових виробів сплачуються до бюджету протягом п'ятнадцяти робочих днів після отримання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання податкової декларації.

Тобто, для виробників/імпортерів тютюнових виробів встановлено авансовий платіж по акцизному податку за продукцію, яка ще не реалізована.

Варто зауважити, що такий порядок сплати акцизного податку не відповідає сутності акцизного податку як непрямого податку на споживання. Крім цього, він не відповідає практиці оподаткування тютюнових виробів акцизним податком у країнах ЄС, де сплата акцизного податку відбувається після фактичної реалізації тютюнових виробів, виходячи із вимог статті 7 Директиви Ради 2008/118/ЄС від 16 грудня 2008 року про загальний режим акцизних зборів, відповідно до якої акцизний податок виникає у момент випуску для споживання.

Крім акцизу, який сплачують виробники/імпортери підакцизних товарів, з 2015 року було запроваджено акцизний податок за ставкою 5% з роздрібного продажу, який за змістом є додатковим адвалором, оскільки сплачується як відсоток від кінцевої вартості тютюнових виробів (з урахуванням ПДВ). МРЦ не враховує у своєму складі акцизний податок.

Платниками такого «роздрібного» акцизу є суб'єкти роздрібної торгівлі. Роздрібні продавці тютюнових виробів не мають права реалізувати їх за ціною, вищою за максимальну роздрібну ціну, збільшену на 5%-вий акцизний податок.

Варто зазначити, що 5%-вий акцизний податок із роздрібного продажу підакцизних товарів, зокрема, тютюнових виробів, сплачується до місцевих бюджетів.

Водночас, Законом України від 15.02.2022 № 2042 із змінами з 1 травня 2022 р. запроваджено новий механізм розподілу акцизного податку з роздрібного продажу тютюнових виробів між бюджетами місцевого самоврядування. Такий механізм зарахування до місцевих бюджетів «роздрібного» акцизу затверджено Постановою КМУ від 03.05.2022 № 515 «Деякі питання зарахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах». Зарахування акцизу залежно від обсягів реалізації тютюнових виробів на території територіальних громад здійснюватиметься казначейськими органами автоматично. Частки співвідношення вартості реалізованих тютюнових виробів на відповідній території за звітний місяць до загальної вартості реалізованих виробів за цей місяць загалом по Україні визначатиме ДПС України щомісячно на підставі даних реєстраторів розрахункових операцій.

Із внесенням змін до Бюджетного кодексу України з 01.05.2022 р. набували чинності норми Закону України від 30 листопада 2021 року №1914-IX «Про внесення змін до ПКУ та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень» обов'язок сплати 5 % акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання (далі – СГ) роздрібною торгівлі тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, переходить від суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі до виробників та імпортерів таких виробів.

Між тим, Україна в рамках Угоди про Асоціацію з країнами ЄС взяла на себе зобов'язання наблизити ставки акцизного податку до рівня ЄС, та згідно з Директивою 2011/64/ЄС мінімальний рівень акцизного податку до 2025 року має збільшити до 90 євро за 1000 штук сигарет.

Згідно з чинним семирічним планом підвищення акцизів на тютюнові вироби, ухваленим ще у 2017 р., акциз продовжує щороку зростати на 20%, щоб вийти на мінімальне значення, яке діє в країнах ЄС.

За перший 2018 рік специфічний акцизний податок на сигарети виріс на 30%, у 2019 році специфічний акциз збільшився у два етапи – на 20% з 1 січня 2019 року та на 9% з 1 липня 2019 року, а починаючи з 2020-го і до 2025 р. , поступове збільшення ставки на 20% щороку.

Такі кроки необхідні з огляду на євроінтеграційні процеси в Україні, а також з метою зменшення контрабанди дешевих українських сигарет до країн Європи.

Водночас, деякі громадські організації пропонують додатково до щорічних 20%, одноразово підвищити акцизи на тютюнові вироби до рівня інфляції.

Підвищення ставок акцизу, насамперед, збільшує податкові надходження до бюджету країни у стані війни, адже акцизний податок є одним із найбільших джерел доходів.

Пильна увага податківцями приділяється сфері обігу підакцизної групи товарів, зокрема, і тютюнових виробів. У той час, коли всі податкові перевірки були зупинені у перший місяць воєнного стану, вже з другої половини березня (на підставі Закону № 2120, що набрав чинності 17.03.2022 р.) припинено мораторій на проведення фактичних перевірок щодо дотримання вимог Закону України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального».

Крім цього, подальші зміни в оподаткуванні тютюнових виробів запропоновані окремими проектами законів, - щодо середньої роздрібної вартості, заборони оплати алкоголю, пального і тютюну готівкою, впровадження е-акцизу, впровадження акцизу на газовані напої тощо.

Ініціатори реформи вважають, що збільшення акцизних податків та виведення ринку тютюнових виробів з тіні буде одним із компенсаторів, який дозволить зберегти надходження до бюджету.

Таким чином, в Україні в оподаткуванні тютюнових виробів акцизним податком використовується досить складна система ставок, яка не дозволяє однозначно оцінювати вплив законодавчих змін на обсяги бюджетних надходжень.

Уряду необхідно шукати можливість скасування акцизу з роздрібного продажу, що дозволить ліквідувати практику подвійного оподаткування.

Крім того, потребує перегляду механізм сплати акцизного податку в авансовій формі, зокрема перенесення обов'язку зі сплати акцизу у момент придбання акцизних марок на момент продажу підакцизного товару кінцевому споживачу.

При цьому, на наше переконання, значний потенціал додаткових надходжень до держбюджету України криється у детінізації тютюнової галузі. Саме тому потрібні дієві заходи активізації боротьби з нелегальним обігом тютюнових виробів з метою створення рівних умов ведення бізнесу.