Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України відповідно до ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) розглянула звернення Товариства стосовно надання індивідуальної податкової консультації щодо практичного застосування окремих норм податкового законодавства, та в межах компетенції повідомляє.

Товариство повідомляє, що перебуває на загальній системі оподаткування, основним видом діяльності за КВЕД є 47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах, зокрема у Товариства наявний вид діяльності за КВЕД 47.296 Роздрібна торгівля тютюновими виробами в спеціалізованих магазинах, за для можливості реалізації продукції на підставі діючої ліцензії № \_\_\_\_\_ діючої з \_\_\_\_\_ до \_\_\_\_\_.

Товариство має на меті почати роздрібний продаж для фізичних осіб (кінцевих споживачів) у власному магазині – Рідин, що використовуються в електронних сигаретах, що може містити або не містити у своєму складі Нікотин, продаж якої Товариство має намір здійснювати в ємностях – по 10 мл кожна (зображення «А»), Ємності знаходяться у картонних Упаковках (зображення «В»), на яких планується наносити маркування та інші обов’язкові реквізити.

Ємність – флакон у якому міститься рідина, з якого буде здійснюватися заправка контейнера багаторазового використання.

Упаковка – коробка у якій буде розміщуватися одна ємність з рідиною (один флакон).

Товариство запитує:

1. Наклеювання акцизної марки повинно здійснюватися на Ємність (зображення «А»)?
2. Наклеювання акцизної марки повинно здійснюватися на Ємність (зображення «В»)?
3. Де саме Товариству розміщувати акцизну марку на Ємності (зображення «А») чи на Упаковці (зображення «В»), які не продаються окремо, а є кінцевим варіантом продукту який у роздріб реалізується кінцевому споживачу?
4. Яка інформація повинна розміщуватися на Упаковці (зображення «В») з Ємністю (зображення «А») для Рідини, що використовується в електронних сигаретах?
5. Які застереження/попередження повинні розміщуватися на Упаковці (зображення «В») з Ємністю (зображення «А») для Рідини, та на самій Ємності (зображення «А») для Рідини?

Щодо питань 1-4.

Підпунктом 14.1.109 пункту 14.1 статті 14 Кодексу надано визначення терміну маркування рідин, що використовуються в електронних сигаретах, як наклеювання марки акцизного податку на ємність (упаковку) з рідиною, що використовується в електронних сигаретах, в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України щодо виробництва, зберігання та продажу марок акцизного податку.

Пунктом 23 Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1251 (зі змінами) (далі – Положення № 1251), для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, передбачено наклеювання марки на картриджі, заправні контейнери та інші ємності для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, у такий спосіб, щоб марки обов’язково розривалися під час відкривання.

Згідно із Директивою Європейського Парламенту і Ради 2014/40/ЄС про наближення законів, підзаконних нормативно-правових актів та адміністративних положень держав-членів щодо виробництва, представлення та продажу тютюнових виробів та супутніх продуктів і про скасування Директиви 2001/37/ЄС (далі – Директива 2014/40/ЄС):

«електронна сигарета» означає виріб, який може бути використаний для споживання парів, які містять нікотин, через мундштук, або будь-який компонент цього виробу, в тому числі картридж, резервуар і пристрій без картриджа або резервуара. Електронні сигарети можуть бути одноразовими (перезаправними за допомогою заправного контейнера та резервуара) або такими, що перезаряджаються одноразовими картриджами (п. 16 ст. 2 Директиви 2014/40/ЄС);

«заправний контейнер» означає ємність, що містить нікотиновмісну рідину, яка може бути використана для заправлення електронної сигарети (п. 17 ст. 2 Директиви 2014/40/ЄС).

Електронні сигарети можна класифікувати за такими критеріями:

за частотою використання – одноразові та багаторазові;

за типом картриджа/контейнера для рідини, що випаровуються, – відкритого і закритого типу;

за різновидами автомайзерів;

за типом управління – ручні або автоматичні.

Одноразові електронні сигарети не передбачають заміну чи перезаправку картриджа, а після припинення випаровування аерозолю підлягають утилізації.

Електронні сигарети багаторазового використання відрізняються за розміром, виглядом, елементами живлення, системою випаровування і складом рідини та містять картриджі, які можна перезаправляти.

Система відкритого типу передбачає заправку контейнера багаторазового використання рідиною самостійно користувачем. Системи закритого типу передбачають використання змінних картриджів/контейнерів, які заправлені рідиною виробником та не допускають можливості додавати до них інші інгредієнти.

Постановою Кабінету Міністрів України від 29.10.2020 № 1037 «Деякі питання маркування марками акцизного податку тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах» (далі – Постанова № 1037) затверджено, зокрема, зразки марок акцизного податку для рідин, що використовуються в електронних сигаретах, вітчизняного та імпортного виробництва.

Згідно з Постановою № 1037 такі марки акцизного податку для рідин, запроваджуються з 01.01.2021 року.

У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару (п. 226.1 ст. 226 Кодексу).

Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою, пачці (упаковці) тютюнового виробу чи ємності (упаковці) з рідиною, що використовується в електронних сигаретах, є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів (п. 226.2 ст. 226 Кодексу).

Відповідно до п. 226.9 ст. 226 Кодексу вважаються такими, що немарковані, зокрема:

алкогольні напої, тютюнові вироби та рідини, що використовуються в електронних сигаретах, з підробленими марками акцизного податку;

алкогольні напої, тютюнові вироби та рідини, що використовуються в електронних сигаретах, марковані з відхиленням від вимог положення, затвердженого Кабінетом Міністрів України, відповідно до якого здійснюються виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів та рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та/або марками, що не видавалися безпосередньо виробнику або імпортеру зазначеної продукції;

рідини, що використовуються в електронних сигаретах, вироблених до 1 січня 2021 року.

Згідно з абз. 2 п. 2 Порядкузбирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки) затвердженого наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 02.10.2001 № 224 (далі – Порядок № 224),упаковка — це технічний засіб або комплекс засобів з товаром, що знаходиться в ньому, який забезпечує захист товару від пошкоджень і втрат у процесі транспортування, зберігання та продажу, а довкілля — від забруднень.

Упаковка в більшості випадків є обов’язковим елементом реалізації товару, оскільки продавець зобов’язаний передавати покупцю товар у тарі або упаковці, за винятком випадків, коли товар за своїми властивостями не потребує упаковки або ж коли договором прямо встановлено, що товар передається без упаковки. Якщо продавець не виконує зобов’язання з передачі товару в належній упаковці, покупець має право вимагати замінити товар або його перепакувати, а в разі відмови — висунути вимоги, передбачені у випадку придбання товару неналежної якості (ст. 685, 686 ЦКУ).

Відповідно до ст. 1 Закон України від 6 грудня 2018 року № 2639-VІІІ  "Про інформацію для споживачів щодо харчових продуктів" (далі – Закон № 2639) визначено:

етикетка (стікер) – бірка, напис, позначка, графічне або інше зображення, написане, надруковане, нанесене з використанням трафарету, марковане, витиснене або відбите на упаковці чи додане до упаковки або тари, в якій знаходиться харчовий продукт;

маркування - слова, описи, знаки для товарів і послуг (торговельні марки), графічні зображення або символи, що стосуються харчових продуктів, які розміщуються на будь-якій упаковці, етикетці (стікері), кольєретці, а за відсутності упаковки, у документі або повідомленні, що супроводжують харчовий продукт або посилаються на нього.

Відповідно до ст. 6 Закону № 2639 обов'язковою для надання є така інформація, зокрема: назва харчового продукту, перелік інгредієнтів, мінімальний термін придатності або дата "вжити до", будь-які особливі умови зберігання та/або умови використання (за потреби), інструкції з використання - у разі якщо відсутність таких інструкцій ускладнює належне використання харчового продукту.

Враховуючи зазначене, з урахуванням норм п. 226.9 ст. 226 Кодексу, а також інших вимог Положення № 1251, наклеювання марки акцизного податку здійснюється на споживчу упаковку на якій міститься інформація про товар, в якій знаходиться ємність – об’ємом 10 мл, з якої буде здійснюватися заправка контейнера багаторазового використання безпосередньо споживачем, який придбаває рідини у такій упаковці.

У разі, якщо рідина, що використовується в електронних сигаретах, знаходиться у Ємності (зображення «А»), тобто без додаткової упаковки (коли товар не потребує додаткової упаковки), тоді наклеювання марки акцизного податку здійснюється саме на Ємність.

У разі, якщо рідина, що використовується в електронних сигаретах, знаходиться у Ємності об’ємом 10 мл (зображення «А»), з якої здійснюється заправка контейнера багаторазового використання, а Ємність знаходиться в Упаковці (зображення «В»), які є кінцевим варіантом продукту, наклеювання марки акцизного податку здійснюється саме на Упаковку.

Спосіб маркування марками акцизного податку підакцизних товарів має забезпечувати розривання марки акцизного податку під час відкупорювання (розкривання) такої упаковки.

Щодо питання 5.

Державна політика щодо попередження куріння тютюнових виробів, зниження рівня їх вживання серед населення, обмеження доступу до них дітей, охорони здоров'я населення від шкоди, що завдається їхньому здоров'ю внаслідок розвитку захворювань, інвалідності, а також смертності, спричинених курінням тютюнових виробів чи іншим способом їх вживання відноситься до повноважень Міністерства охорони здоров’я України.

Враховуючи зазначене, розробка застережень та попереджень, які повинні розміщуватися на упаковці з ємністю для Рідини, та на самій ємності для Рідини відноситься до компетенції Міністерства охорони здоров’я України.

Пунктом 528 підрозділу 10 розділу XX Кодексу тимчасово, на період по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України з метою запобігання поширенню на території України коронавірусної хвороби (COVID-19), зупиняється перебіг строків, встановлених, зокрема статтями 52 і 53 розділу II Кодексу щодо надання контролюючими органами індивідуальних податкових консультацій в письмовій формі.

Відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.