

Аналітична записка з питань порівняльного законодавства щодо відповідності оподаткування ТВЕН акцизним податком в Україні європейській практиці*

***Анотація.** В Аналітичній записці викладено результати дослідження досвіду окремих європейських держав щодо застосування знижених ставок акцизного податку на ТВЕН (тютюновмісні вироби для електричного нагрівання) та проведено дослідження щодо ризиків їх споживання.*

Дослідження підготовлено на основі аналізу досвіду Австрії, Болгарії, Великої Британії, Естонії, Італії, Литви, Португалії, США та Чехії.

***Ключові слова:** тютюновмісні вироби для електричного нагрівання, ТВЕН, тютюнові вироби з підігрівом, акцизний податок.*

Вступ. Політику підвищення податків на тютюнові вироби, зокрема акцизного податку, спрямовано на виконання Рамкової конвенції з боротьби проти тютюну (ратифікованої Україною в 2006 році)¹. Стаття 6 названої Конвенції, зокрема, передбачає запровадження цінових і податкових заходів зі скорочення попиту на тютюн. В Угоді про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони², Україна також взяла на себе зобов'язання щодо гармонізації ставок акцизного податку на тютюнові вироби з європейськими з метою як зменшення шкідливого впливу тютюну на здоров'я нації, так і уникнення (нівелювання економічної доцільності) контрабанди сигарет з України до держав-членів Європейського Союзу (ЄС).

На виконання євроінтеграційних зобов'язань України в цій сфері спрямовано законопроект Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок акцизного податку на тютюнові вироби» (реєстр. № 11090 від 18.03.2024 р.)³, а також 4 альтернативні до нього проекти.

Названим законопроектом, зокрема, запропоновано запровадити зменшений розмір ставок акцизного податку на ТВЕН порівняно із сигаретами «відповідно до національних підходів акцизного оподаткування новітніх тютюнових виробів у більшості країн Європейського Союзу, які дозволяють врахувати потенційно знижений ризик від їх споживання для здоров'я людини» (як зазначається в пояснювальній записці).

Альтернативними законопроектами пропонується підвищення ставок акцизного податку не тільки на традиційні тютюнові вироби, а й на ТВЕН. При

¹ Про ратифікацію Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я із боротьби проти тютюну: Закон України від 15.03.2006 р. № 3534-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3534-15#Text>

² Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text

³ Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок акцизного податку на тютюнові вироби: проект Закону України від 18.03.2024 р. № 11090. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43855>

цьому наголошується на розповсюдженні таких виробів серед молоді, а також на популярності в Україні, що відображається й у зростанні надходжень від акцизу⁴.

Загалом законопроекти включають такі пропозиції щодо оподаткування ТВЕН акцизним податком порівняно з чинним Податковим кодексом України (далі – ПК України) (за 1000 штук):

Чинний ПК України	№ 11090	№ 11090-1	№ 11090-2	№ 11090-3	№ 11090-4
3019,85 грн	72,00 євро	72 євро	72,00 євро	120,00 євро	90,0 євро
<i>Із 01.01 до 31.12.2024 року включно</i> 2516,54 грн	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 63,45 євро	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 63,45 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2025 року</i> 2894 грн	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 63,45 євро	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 67,2 євро
	<i>Із 01.01 по 31.12.2025 року</i> 70,40 євро	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 78 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2026 року</i> 3097 грн	<i>Із 01.07 по 31.12.2024 року</i> 78,00 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2025 року</i> 77,0 євро
	<i>Із 01.01 по 31.12.2026 року</i> 70,80 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2026 року</i> 82 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2027 року</i> 3314 грн	<i>Із 01.01 по 31.12.2026 року</i> 92,00 євро	
	<i>Із 01.01 по 31.12.2027 року</i> 71,14 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2027 року</i> 86 євро	<i>Із 01.01 по 31.12.2028 року</i> 3546 грн	<i>Із 01.01 по 31.12.2027 року</i> 106,00 євро	

Мінімальне акцизне податкове зобов'язання для ТВЕН наразі не встановлено й не пропонується законопроектами; ставка акцизного податку застосовується тільки специфічна. На сьогодні урядовий законопроект прийнято Верховною Радою України у першому читанні.

У світлі законодавчих пропозицій ця Аналітична записка пропонує досвід оподаткування акцизним податком ТВЕН у державах-членах ЄС, а також розкриває питання щодо шкідливості або менш шкідливості цих тютюнових виробів у порівнянні з традиційними для здоров'я нації.

Основна частина.

Тютюновмісні вироби для електричного нагрівання (ТВЕН) набувають все більшої популярності в Україні, особливо серед жінок та молоді. За даними Всесвітньої організації охорони здоров'я (ВООЗ), у 2019 році системи нагрівання тютюну вживали 2,6 % населення, зі значним зміщенням до міського населення

⁴ Див., наприклад, Пояснювальну записку до проекту Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок акцизного податку на тютюнові вироби (реєстр. № 11090-3 від 03.04.2024 р.). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/43940>

(міське – 3,7 %; сільське – 0,7 %); вони були більш популярними серед молодших користувачів і найчастіше їх використовували щодня 69,5 %⁵. Відповідно до проведеного у квітні 2023 року дослідження, частка споживання ТВЕН на початку минулого року становила 3 % від усіх постійних курців (близько 11 % від загальної чисельності населення)⁶, а вже наприкінці року цей показник збільшився до 18 %. При цьому вживання ТВЕН та електронних сигарет більш поширене серед молодих респондентів: 37 % молоді віком 18–29 років вживають тютюнові вироби для електричного нагрівання, 36 % – електронні сигарети. Жінки частіше, ніж чоловіки, вживають тютюнові вироби для електричного нагрівання (27 % проти 13 %) та електронні сигарети (25 % проти 11 %)⁷.

На зростання популярності ТВЕН вказують і дані щодо їх оподаткування: з 2020 до 2021 року надходження від акцизів на ТВЕН зросли в 6 разів – з 1,7 до 10,2 млрд грн., а у 2023 році вони склали вже понад 14 млрд грн. Ці дані підтверджуються також інформацією про замовлені марки акцизного податку⁸.

Закон України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального» визначає ТВЕН як вироби із вмістом промислово обробленого тютюну, не призначені для куріння, нюхання, смоктання чи жування, які використовуються для генерування аерозолі шляхом нагрівання тютюну електричним підігрівачем з електронним управлінням до температури, за якої не відбувається процесу горіння (згорання) виробу та виділення тютюнового диму. Натомість Закон України «Про заходи щодо попередження та зменшення вживання тютюнових виробів і їх шкідливого впливу на здоров'я населення» не виділяє їх окремо, а відносить до новітніх тютюнових виробів, тобто тютюнових виробів, що не належить до жодної з таких категорій, як сигарети, тютюн для самокрутки, тютюн для люльки, тютюн для кальяну, сигари, сигарили, жувальний тютюн, нюхальний тютюн, тютюн для перорального вживання, та введені в обіг після 19 травня 2014 року, що відповідає загальносвітовій практиці. Оскільки ТВЕН не належать до жодної з перерахованих

⁵ STEPS: ПОШИРЕНІСТЬ ФАКТОРІВ РИЗИКУ НЕІНФЕКЦІЙНИХ ЗАХВОРЮВАНЬ. УКРАЇНА 2019. URL: https://cdn.who.int/media/docs/default-source/ncds/ncd-surveillance/who-euro-2020-1468-41218-56061-ukr.pdf?sfvrsn=ec816a6c_1&download=true

⁶ ВСЕСВІТНІЙ ДЕНЬ БЕЗ ТЮТЮНУ 2023: ПРОГРЕС УКРАЇНИ ТА РЕЗУЛЬТАТИ ОПИТУВАННЯ. URL: [https://phc.org.ua/news/vsesvitniy-den-bez-tyutyunu-2023-progres-ukraini-ta-rezultati-opituvannya#:~:text=%D0%9E%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D1%96%20%D1%80%D0%B5%D0%B7%D1%83%D0%BB%D1%8C%D1%82%D0%B0%D1%82%D0%B8%20%D0%BE%D0%BF%D0%B8%D1%82%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F&text=22%2C2%25%20%D1%94%20%D1%82%D0%B5%D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%96%D1%88%D0%BD%D1%96%D0%BC%D0%B8%20%D0%BA%D1%83%D1%80%D1%86%D1%8F%D0%BC%D0%B8.%25%20%D1%81%D0%BF%D0%BE%D0%B6%D0%B8%D0%B2%D0%B0%D1%87%D1%96%D0%B2%20%D1%83%D1%81%D1%96%D1%85%20%D1%82%D1%8E%D1%82%D1%8E%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%85%20%D0%B2%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B2\).](https://phc.org.ua/news/vsesvitniy-den-bez-tyutyunu-2023-progres-ukraini-ta-rezultati-opituvannya#:~:text=%D0%9E%D1%81%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BD%D1%96%20%D1%80%D0%B5%D0%B7%D1%83%D0%BB%D1%8C%D1%82%D0%B0%D1%82%D0%B8%20%D0%BE%D0%BF%D0%B8%D1%82%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F&text=22%2C2%25%20%D1%94%20%D1%82%D0%B5%D0%BF%D0%B5%D1%80%D1%96%D1%88%D0%BD%D1%96%D0%BC%D0%B8%20%D0%BA%D1%83%D1%80%D1%86%D1%8F%D0%BC%D0%B8.%25%20%D1%81%D0%BF%D0%BE%D0%B6%D0%B8%D0%B2%D0%B0%D1%87%D1%96%D0%B2%20%D1%83%D1%81%D1%96%D1%85%20%D1%82%D1%8E%D1%82%D1%8E%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%85%20%D0%B2%D0%B8%D1%80%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B2).)

⁷ РЕЗУЛЬТАТИ ОПИТУВАННЯ ЩОДО ВЖИВАННЯ ТЮТЮНОВИХ ТА НІКОТИНОВИХ ВИРОБІВ В УКРАЇНІ. URL: <https://www.kiis.com.ua/?lang=ukr&cat=reports&id=1386&page=1>

⁸ Парламентське дослідження щодо адаптації положень законодавства України до положень права ЄС у частині встановлення ставок акцизного податку на тютюнові вироби. URL: <https://research.rada.gov.ua/uploads/documents/32663.pdf>

категорій тютюнових виробів, а також не були введені в обіг до 19 травня 2014 року, варто вважати, що цей виріб кваліфікується як один із різновидів «новітнього тютюнового виробу» в розумінні законодавства України.

ТВЕН віднесено до категорії «новий тютюновий виріб» і в законодавстві ЄС. Відповідно до пункту першого статті 1 Делегованої Директиви Комісії (ЄС) 2022/2100 від 29 червня 2022 року про внесення змін до Директиви 2014/40/ЄС Європейського Парламенту та Ради щодо скасування певних винятків щодо тютюнових виробів з підігрівом⁹ тютюновий виріб з нагріванням визначається як «новий тютюновий виріб, який нагрівається для отримання викидів, що містять нікотин та інші хімічні речовини, які потім вдихаються користувачем(ами), і який, залежно від своїх характеристик, є бездимним тютюновим виробом або тютюновим виробом для куріння».

Що стосується підходів Європейського Союзу до оподаткування, акцизні податки на тютюновмістну продукцію визначає Директива Ради 2011/64/ЄС про структуру та ставки акцизного збору на тютюнові вироби (далі – Директива 2011/64/ЄС)¹⁰. Однак, ця Директива стосується переважно традиційних тютюнових виробів і тому неодноразово зазнавала критики як з боку національних органів, так і наднаціональних. Так, у звіті Європейської Комісії ще у 2020 році зазначалося серед її слабких місць те, що Директива не встигає за розвитком ринку та появою нових тютюнових виробів (таких, як електронні сигарети чи тютюн з підігрівом), які прямо не охоплюються сферою застосування Директиви¹¹, у зв'язку з чим було кілька ініціатив щодо її перегляду¹². Громадські ініціативи, що опікуються здоров'ям, також постійно критикують існуючі підходи до оподаткування тютюнових виробів. Наприклад, у Заяві «Партнерства без тютюнового диму» 2022 року йдеться про необхідність оновлення Директиви 2011/64/ЄС. Крім того, у ній зазначається, що організація не підтримує пропозиції встановлення мінімальних податкових ставок на ТВЕН (НТР) у відсотках до ціни, що це створить лазівку, яку галузь може використовувати для продажу дешевих продуктів. «Хоча короткострокові та довгострокові наслідки для здоров'я від використання та впливу ТВЕН досі невідомі, багато хімічних речовин, які містяться в їх викидах, є токсичними й канцерогенними, що становить серйозний ризик для здоров'я людини. Ставки податку, запропоновані Комісією, суперечать рекомендації ВООЗ

⁹ Commission Delegated Directive (EU) 2022/2100 of 29 June 2022 amending Directive 2014/40/EU of the European Parliament and of the Council as regards the withdrawal of certain exemptions in respect of heated tobacco products. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir_del/2022/2100/oj

¹⁰ Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2011/64/oj>

¹¹ INCEPTION IMPACT ASSESSMENT. URL: [file:///C:/Users/USER/Desktop/%D0%B4%D0%BE%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F/090166e5d6d03630%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/USER/Desktop/%D0%B4%D0%BE%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F/090166e5d6d03630%20(1).pdf)

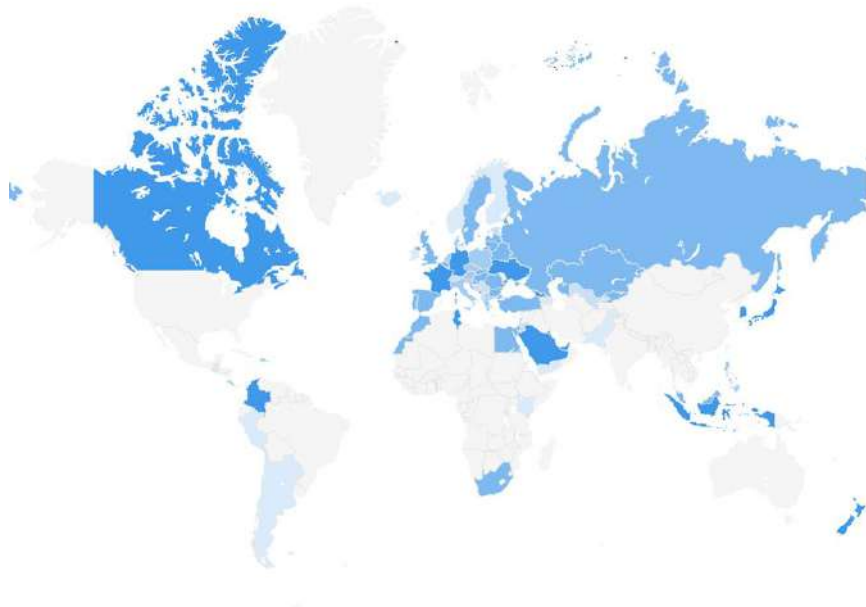
¹² Див., наприклад, COUNCIL CONCLUSIONS CONCERNING THE STRUCTURE AND RATES OF EXCISE DUTY APPLIED TO MANUFACTURED TOBACCO. URL: <https://www.consilium.europa.eu/media/44235/st08483-en20.pdf>; Legislative Train Schedule. URL: <https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/spotlight-JD22/file-tobacco-directive-revision>

щодо оподаткування ТВЕН за тією ж ставкою, що й сигарети», – зазначає Партнерство¹³.

Дійсно, ВООЗ неодноразово наголошувало, що всі заходи контролю над тютюном, викладені в Рамковій конвенції з боротьби проти тютюну, мають застосовуватися до всіх форм вживання тютюнових виробів, у тому числі й до ТВЕН¹⁴. При цьому організація повторює, що зменшення впливу шкідливих хімічних речовин у таких тютюнових виробках не робить їх нешкідливими і не призводить до зниження ризику для здоров'я людини. Деякі токсини присутні у ТВЕН на вищих рівнях, ніж у звичайному димі сигарет, і є деякі додаткові токсини, яких немає у звичайному димі сигарет. Наслідки впливу цих речовин на здоров'я невідомі¹⁵. Під час Конференції Сторін Рамкової конвенції (COP10) 5–10 лютого 2024 року ВООЗ представив доповідь, яка визначає, що до надання більшої ясності про шкоду та ризики ТВЕН, а також враховуючи відносну однорідність тютюнових виробів, ТВЕН мають оподатковуватися за тією ж ставкою, що і звичайні сигарети.

Незважаючи на рекомендації ВООЗ, за даними Компанії «Діти без тютюну»¹⁶, наприкінці 2020 року акцизне навантаження на ТВЕН у більшості країн світу було не надто високим. Дані дослідження представлені на карті (Рис. 1).

Рис.1









¹³ The Smoke Free Partnership Statement on the delay of the EU Tobacco Tax Proposal. URL: <https://www.smokefreepartnership.eu/news/sfp-news/the-smoke-free-partnership-statement-on-the-delay-of-the-eu-tobacco-tax-proposal>

¹⁴ Heated tobacco Products information sheet. URL: <https://escholarship.org/uc/item/7p2617z6>

¹⁵ Заява ВООЗ щодо тютюнових виробів з підігрівом і рішення FDA США щодо IQOS. URL: <https://www.who.int/news/item/27-07-2020-who-statement-on-heated-tobacco-products-and-the-us-fda-decision-regarding-iqos>

¹⁶ GLOBAL ISSUES TAXATION AND PRICE HEATED TOBACCO PRODUCTS AND CIGARETTES TAXES AND PRICES AROUND THE WORLD. URL: <https://www.tobaccofreekids.org/what-we-do/global/taxation-price/tax-burden-htp>

Акцизне податкове навантаження на ТВЕН					
	менше 10 %;		від 15 % до 25 %;		40 % і більше;
	від 10 % до 15 %;		від 25 % до 40 %;		немає даних

1. Законодавство окремих держав-членів ЄС із питань оподаткування ТВЕН.

У світі існують різні підходи до оподаткування ТВЕН. Такі держави, як Бельгія, Фінляндія, Франція, Німеччина, Люксембург, Польща і Португалія використовують змішану систему оподаткування, включаючи спеціальний податок на основі ваги та адвалорний податок на основі роздрібною ціни продажу. У Люксембурзі та Португалії також встановлено мінімальний акциз на розігрітий тютюн. Окремі держави використовують особливу систему оподаткування з такою ж базою оподаткування, як і для сигарет, – кількість паличок (стіків).

В *Італії* відповідно до законодавчого указу 188/2014, який набув чинності 24 грудня 2014 року¹⁷, тютюнові вироби з підігрівом були класифіковані як тютюнові вироби, але обкладалися лише 50 % акцизного податку від «еквівалентної» кількості сигарет. У 2019 році набув чинності законодавчий указ 119/2018¹⁸, який додатково зменшив акцизний збір на тютюнові палички з розігрівом із 50 % до 25 % від податку на еквівалентну кількість сигарет, що призвело до великих податкових знижок для ТВЕН порівняно із сигаретами та швидкого зростання відповідного ринку. Під тиском органів охорони здоров'я Італії уряд проголосував за підвищення податку на ТВЕН із 1 січня 2021 року (поправка Det-498043-20¹⁹). У 2023 році акцизний збір було збільшено до 40 % від еквівалентної кількості сигарет (розраховується відповідно до Закону про бюджет на відповідний рік).

Методика визначення податку на «еквівалентну» кількість сигарет встановлена Митним і монопольним агентством (Agenzia delle dogane e dei Monopoli, ADM). Метод заснований на середньому часі, необхідному для споживання зразка найбільш продаваних марок звичайних сигарет, які були визначені подібно до ТВЕН. Агентство встановлює перелік витратних матеріалів для тютюнових ТВЕН, їх ринкову ціну і ставку акцизу та регулярно оновлює цей

¹⁷ DECRETO LEGISLATIVO 15 dicembre 2014, n. 188. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.legislativo:2014-12-15;188!vig>

¹⁸ IL DIRETTORE DELL'AGENZIA. URL: <https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/527578/009+Det+not+burn+16-1-19.pdf/bfe0025b-9d7a-48ec-9448-28edcb83350b>

¹⁹ DETERMINAZIONE DIRETTORIALE. URL: <https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/6181966/Det-498043-20.pdf/5a7093c9-e213-408f-9738-10590e7c5dd2>

перелік²⁰. Наразі акцизний збір дорівнює з 1 січня 2024 року до 38,00 % акцизного збору на еквівалентну кількість сигарет²¹.

Відповідно до статті 101 Споживчого податкового кодексу *Португалії*²² розігрітий тютюн вважається виготовленим тютюновим виробом, спеціально підготовленим для виділення пари без згоряння тютюнової суміші, що міститься в ньому.

Статтею 103 названого Кодексу визначено порядок оподаткування акцизним податком сигарет, що складається з двох елементів: специфічного у сумі 151,88 євро за 1000 сигарет, і адвалорного в розмірі 1 %.

Сигарети підлягають оподаткуванню мінімальною сумою податку на тютюн, що відповідає загальному мінімальному базовому податку. Цей загальний мінімальний базовий податок розраховується щороку, і відповідає найвищому з таких показників, як середнє національне оподаткування, або ж середнє європейське оподаткування, що обчислюються за правилами Кодексу.

Податок на розігрітий тютюн має два елементи: специфічний становить 0,0935 (євро)/г; адвалорний – 15 %.

При цьому податок на розігрітий тютюн, який виникає в результаті застосування цих ставок, не може бути меншим, ніж половина мінімального податку на сигарети, що розраховується відповідно до статті 103, зважений на коефіцієнт еквівалентності 0,325 г розігрітого тютюну на одиницю сигарети. Якщо вага окремих упаковок, виражена в грамах, становить десяткове число, ця вага округлюється.

Відповідно до пункту 18-1 статті 2 Закону про акцизний податок *Литовської Республіки*²³ до тютюнових виробів із підігрівом належать тютюнові вироби, не віднесені до сигар і сигарил, сигарет і тютюну для куріння, готові до вживання лише в спеціальному електронному пристрої, в якому тютюнові вироби нагріваються без їх спалювання. Для оподаткування тютюнових виробів із підігрівом застосовується специфічна ставка акцизу 79,5 євро за 1000 одиниць тютюнових виробів із підігрівом (стаття 65 названого Закону).

Для порівняння: до рідини для електронних сигарет застосовується ставка акцизного податку 0,25 євро за мілілітр рідини; для сигарет – специфічний елемент 85,3 євро та адвалорна ставка 25 %, але комбінована ставка (адвалорна + специфічна) не може бути меншою за 138 євро за 1000 сигарет; для сигар та сигарил – 95 євро за кг продукту; для тютюну для куріння – 112,8 євро за кг продукту; для тютюнової сировини – 12,8 євро за кг.

²⁰ LISTINO AGGIORNATO AL 4 GIUGNO 2024. URL: <https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/1106899/3-LIST+NO-BURN.pdf/220da906-73fb-c4e4-3e99-6b300ab075a9?t=1717481029065>

²¹ Ціни на сигарети та тютюн 2024: розміри діють з 2 лютого. URL: <https://www.fiscoetasse.com/rassegna-stampa/34937-prezzo-sigarette-e-tabacco-2024-gli-importi-in-vigore-dal-2-febbraio.html#:~:text=Per%20le%20Sigarette%2C%20l'accisa,prezzo%20di%20vendita%20al%20pubblico.>

²² Código dos Impostos Especiais de Consumo - CIEC - Capítulo III. URL: <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/2010-34478675-49737175>

²³ Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas. URL: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154511/asr>

Статтею 19 Закону встановлюються загальні випадки звільнення від оподаткування акцизним збором підакцизних товарів (товари дьюті-фрі, призначені для офіційної діяльності іноземних дипломатичних представництв і консульських установ у Литві та для особистого використання членами цих представництв і установ, для іноземних дипломатичних представництв і консульських установ, розташованих в інших державах-членах, і членів цих представництв і установ, ввезені з-за меж території ЄС в особистому багажі пасажирів, що не перевищують кількості, визначеної Урядом, запаси для морських та/або повітряних суден, призначені для військових підрозділів інших країн НАТО тощо). Водночас стаття 64 визначає звільнення від оподаткування акцизним збором тютюнових виробів з підігрівом та рідини для електронних сигарет, зокрема таких, що доставляються до іншої держави-члена; що використовуються для проведення необхідних випробувань під час виробництва, для обов'язкових випробувань, встановлених законодавством, коли зразки тютюнових виробів з підігрівом та (або) рідини для електронних сигарет відбираються уповноваженими органами, або ж для дослідницьких цілей. Звільняються від оподаткування акцизним збором і такі вироби, якщо вони знищені під наглядом уповноваженого органу.

Податковим періодом для акцизів на тютюнові вироби з підігрівом є календарний місяць. Після його закінчення до 15 числа наступного місяця платник акцизного збору повинен повідомити місцевого податкового керуючого, на території якого знаходиться склад підакцизних товарів, або має подати декларацію акцизного збору за тютюнові вироби з підігрівом. Форма такої декларації, порядок її заповнення та подання визначаються центральним податковим керуючим.

Сума акцизного збору за тютюнові вироби з підігрівом має бути сплачена не пізніше граничного строку подання декларації з акцизного збору на інкасовий рахунок податкового керуючого. У разі сплати авансової суми акцизного податку за податковий період, за яким виникло зобов'язання, сума акцизного збору, що підлягає сплаті за такий податковий період, зменшується на суму авансу.

Відповідно до статті 69 Закону тютюнові вироби з підігрівом, призначені для продажу в Литві, повинні бути марковані спеціальними позначками – штампами. Порядок маркування продукції та випадки, коли маркування не вимагається, визначаються Урядом.

Питання оподаткування тютюнових виробів акцизним податком в *Естонії* регулюється Законом про акцизи на алкоголь, тютюн, паливо та електроенергію від 4 грудня 2002 року²⁴. Закон не визначає окремо таку категорію, як ТВЕН, вони відносяться до альтернативних тютюнових виробів.

Альтернативним тютюновим виробом у розумінні Закону є виріб із вмістом нікотину або без вмісту нікотину, інший, ніж сигарети, сигари і сигарили та тютюн для куріння, який використовується або призначений для використання таким же чином або для схоже з тютюновими виробами, серед іншого:

²⁴ Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/101072023008>

1) тютюнова рідина ароматизована чи неароматизована, із вмістом нікотину або без нього, що використовується в пристрої, призначеному для споживання альтернативного тютюнового виробу, або для додавання до тютюну чи його замітника;

2) твердий замітник тютюну із вмістом тютюну або без нього, ароматизований або неароматизований, призначений для використання так само або з подібною метою, що й тютюновий виріб (стаття 16 Закону).

Естонія постійно змінює ставки акцизного податку на тютюнові вироби. Зокрема, у період 2022–2024 років ці ставки змінювалися таким чином²⁵:

Назва тютюнового виробу	2022	2023	2024
Сигарети (євро/1000 шт.; % від максимальної роздрібної ціни)	91,30 + 30 %	96,30 + 30 %	100,50 + 30 %
Мінімальне податкове зобов'язання на сигарети (євро/1000 шт.)	152,85	160,50	169,10
Сигари, сигарили (євро/1000 шт.)	151	151	151
Мінімальне податкове зобов'язання на сигари, сигарили (євро/1000 шт.)	211	211	222
Тютюн для куріння (євро/кілограм)	101,90	107,00	112,40
Тютюнова рідина (євро/мілілітр)	0,2	0,2	0,21
Твердий замітник тютюну (євро/кілограм)	101,90	107,00	112,40
Інший альтернативний тютюновий продукт (євро/грам)	0,2	0,2	0,21

В *Австрії* оподаткування тютюнових виробів регулюється Федеральним законом про акцизний податок на тютюнові вироби²⁶. Законом прямо передбачається, що ставки акцизного податку на тютюнові вироби поступово підвищуються в період з 2022 по 2026 рік. Так, статтею 4 передбачено таке підвищення акцизних ставок на різні види тютюнових виробів:

Назва тютюнового виробу	31.03.2023- 01.04.2024	31.03.2024- 01.04.2025	31.03.2025- 01.04.2026	після 31.03.2026
Сигарети (євро/1000 шт.; % від роздрібної ціни продажу)	76,50 + 32,5 %	80 + 32 %	83,50 + 31,5 %	87 + 31 %
Сигари, сигарили (% від роздрібної ціни, але не менше євро/1000 шт.)	13 %, але не менше 105	13 %, але не менше 110	13 %, але не менше 115	13 %, але не менше 120

²⁵ Estonian Tax and Customs Board. Tobacco products. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/101072023008>

²⁶ Bundesrecht konsolidiert: Gesamte Rechtsvorschrift für Tabaksteuergesetz 2022, Fassung vom 01.05.2024. URL: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10004877>

Тютюн для куріння (% від роздрібної ціни, але не менше євро/кілограм)	56%, але не менше 147	56%, але не менше 154	56%, але не менше 161	56%, але не менше 168
Інші тютюнові вироби для куріння (% від роздрібної ціни)	34%	34%	34%	34%
Тютюн для нагрівання (євро/кілограм)	164	180	197	215

Болгарія при оподаткуванні акцизним податком відрізняє тютюнові вироби з нагрівом та нагріті вироби із вмістом, відмінним від тютюну. Тютюновий виріб з нагрівом – це вид бездимного тютюнового виробу, під час використання якого не відбувається процес горіння тютюну, що міститься в ньому, а вживання здійснюється шляхом його нагрівання, у результаті чого виділяється аерозоль. Нагрітий виріб із вмістом, відмінним від тютюну, – це тип бездимного виробу на основі рослин, трав, фруктів або інших речовин або їх комбінації, незалежно від того, чи вони оброблені нікотином (чи містять), чи не містять, вживання якого не передбачає процесу горіння, а здійснюється шляхом його нагрівання, внаслідок чого виділяється аерозоль, і який не призначений для медичних цілей. Загалом питання оподаткування тютюнових виробів акцизним податком регулюється Законом про акцизи і податкові бази від 1 січня 2006 року²⁷, який передбачає такі підвищення акцизних ставок на різні види тютюнових виробів:

Назва тютюнового виробу	2024	2025	2026
Сигари, сигарилли (левів/кілограм)	184	202	222
Тютюнові вироби з нагрівом (левів/кілограм)	331	380	400
Рідина для електронних сигарет (лева/мілілітр)	0,35	0,40	0,45
Замінники тютюну, які містять нікотин (левів/кілограм)	95	105	115
Нагріті вироби із вмістом, відмінним від тютюну (левів/кілограм)	331	380	400
Тютюн для куріння (левів/кілограм)	184	202	222
Сигарети (левів/1000 шт.; % від ціни реалізації)	126 + 22 %	134,5 + 20,5 %	143 + 19 %
Мінімальне податкове навантаження на сигарети (левів/1000 шт.)	194	202,	211

Хоча акцизний податок для тютюнових виробів із нагрівом та нагрітих виробів із вмістом, відмінним від тютюну, видається однаковим, однак

²⁷ ЗАКОН ЗА АКЦИЗИТЕ И ДАНЪЧНИТЕ СКЛАДОВЕ. URL: <https://lex.bg/laws/ldoc/2135512728>

розрізняється база оподаткування акцизним збором – якщо для перших нею є кількість тютюну, що міститься у виробі, виміряна в кілограмах, то для других – загальна кількість речовини, виміряна в кілограмах.

У Законі про акцизний податок (№ 353/2003)²⁸ Чехії оподаткуванню тютюнових виробів із підігрівом присвячено окремий розділ. Відповідно до статті 130 Закону для цілей акцизного податку тютюновий виріб із підігрівом означає виріб, що містить тютюн, нагрівання якого за допомогою нагрівального пристрою або подібним способом вивільняє виділення, призначені для вдихання, та не оподатковується як тютюнові вироби²⁹ і як товари, пов'язані з тютюновими виробами (як-от заправка для електронних сигарет).

Для цілей акцизного податку тютюновий виріб із підігрівом також означає виріб, який повністю або частково містить речовини, відмінні від тютюну, але відповідає умовам стосовно невключення до інших розділів щодо оподаткування.

Виріб із підігрівом не вважається тютюновим виробом, якщо він не містить тютюну, але відповідає іншим зазначеним умовам, однак використовується виключно в медичних цілях, і підтвердження цього факту отримано від Міністерства охорони здоров'я або уповноваженої ним установи.

Базою акцизного податку на тютюнові вироби з підігрівом є кількість начинки, що міститься в таких виробках в одиничній упаковці, призначеній для безпосереднього споживання, виражена в грамах з округленням до 1 знака після коми. Ставка податку на тютюнові вироби з підігрівом становить 3,45 чеських крон/г. Для порівняння, ставки на тютюнові вироби становлять:

Назва продукції	Ставка податку			
	види	Адвалорна ставка	Специфічна ставка	Мінімальний податок
сигарети		30 %	2,17 крон/шт.	Загалом щонайменше 4,22 крон/шт.
сигари, сигарили			2,52 крон/шт.	
тютюн	базова ставка		3300 крон/кг	
	пільговий тариф на кальяний тютюн		594 крон/кг	

Стаття 130d Закону визначає, що на одиничній упаковці тютюнових виробів із підігрівом має бути вказано кількість тютюнових виробів із підігрівом у штуках та начинка, що міститься в тютюнових виробках, виражена в грамах, з округленням до 1 знака після коми.

2. Щодо порівняння ризиків споживання ТВЕН відносно споживання сигарет.

²⁸ Zákon č. 353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních. URL: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

²⁹ Оподаткуванню традиційних тютюнових виробів та товарів, пов'язаних з тютюновими виробами, у Законі присвячено окремі розділи.

Як зазначалося, ВООЗ опублікувала два інформаційних листи про тютюнові вироби з підігрівом з метою надання інформації щодо цих продуктів (як працюють, де продаються) і рекомендації щодо них. У другому виданні міститься така інформація щодо ТВЕН: не допомагають курцям припинити вживання тютюну; виділяють токсичні викиди, подібні до тих, що містяться в сигаретному димі, багато з яких можуть викликати рак; піддають споживачів впливу токсичних викидів, деякі з яких є специфічними; містять токсичні речовини (як правило, менше, ніж у звичайних сигаретах); містять нікотин, який викликає сильну залежність, на рівні, подібному рівню звичайних сигарет, і пов'язаному із заподіянням шкоди здоров'ю, особливо у дітей та підлітків; мають невідомий довгостроковий вплив на здоров'я з погляду їх використання та впливу їх викидів. У документі зазначається, що наразі недостатньо незалежних доказів відносного та абсолютного ризику для користувачів і сторонніх осіб щодо ТВЕН³⁰.

У 2023 році ВООЗ підтвердила рекомендації щодо необхідності регулювання нових тютюнових виробів на рівні звичайних тютюнових виробів, а також наголосила, що в регулюванні таких продуктів увага компетентних державних органів повинна бути зосереджена на більш широкому контролі над тютюном³¹.

За даними Європейської мережі запобігання палінню та тютюнопалінню (далі – ENSP), незважаючи на заяви представників тютюнової промисловості про те, що ці нові продукти (ТВЕН) можуть зменшити шкоду для здоров'я до 90–95 % порівняно зі звичайними сигаретами, найсучасніші незалежні дослідження підтверджують високі рівні канцерогенних речовин у них. Наприклад, короткочасний вплив тютюнового аерозолу IQOS викликає ризик серцево-судинних захворювань такою ж мірою, як сигаретний дим, тому використання IQOS не дозволяє уникнути негативних наслідків куріння сигарет. У зв'язку з тим, що IQOS та подібні пристрої є новими тютюновими виробами, задля встановлення рівня шкоди активним користувачам і визначення ризиків, викликаних впливом нагрітого тютюнового аерозолу, необхідні подальші незалежні дослідження³².

У Заяві, підготовленій Комітетом з контролю над тютюном Європейського респіраторного товариства³³ (далі – ERS) щодо тютюнових виробів із підігрівом³⁴, наголошується, що в прес-релізах тютюнової промисловості про зменшення шкідливих та потенційно шкідливих речовин у ТВЕН не міститься інформації для громадськості про дослідження викидів від нагрітого тютюну, відповідно до яких виявлено високі концентрації твердих частинок, смол, ацетальдегіду (канцероген),

³⁰ Heated tobacco products: information sheet - 2nd edition. URL: <https://www.who.int/publications/i/item/WHO-HEP-HPR-2020.2>

³¹ Heated tobacco products: summary of research and evidence of health impacts. 2023. World Health Organization. URL: <https://escholarship.org/uc/item/2b9883p7>

³² ENSP FACT SHEET ON HEATED TOBACCO PRODUCTS. URL: https://ensp.network/wp-content/uploads/2020/05/ESNP_factsheet2_Maria_tipar_A3.pdf

³³ Одна з провідних некомерційних медичних організацій у галузі респіраторних захворювань, кількість членів якої охоплює понад 160 держав.

³⁴ ERS Position Paper on Heated Tobacco Products. Author(s): Prof. Charlotta Pisinger on behalf of the ERS Tobacco Control Committee. URL: <https://www.ersnet.org/news-and-features/news/ers-position-paper-on-heated-tobacco-products/>

акриламід (потенційний канцероген), метаболіту акролеїну (токсичний і подразливий) і формальдегіду (потенційний канцероген). Крім того, рівень нікотину та смоли майже такий самий, що у звичайних сигаретах; потенційно канцерогенної речовини аценафтену – майже в три рази вище порівняно із сигаретами; відбувається вивільнення формальдегіду ціаногідрину, що викликає велике занепокоєння, оскільки ця речовина дуже токсична. В оприлюднених публікаціях ERS за 2019, 2022 та 2023 роки³⁵ зазначається про значний негативний вплив виробів із підігрівом на дихальну і серцево-судинну систему. Як і традиційні сигарети, вироби з підігрівом викликають дисфункцію судин і дрібних дихальних шляхів, що вказує на підвищений серцево-судинний ризик і пошкодження дихальних шляхів без зменшення шкоди порівняно із сигаретами.

Сутнісно подібними є дослідження Європейської легеневої фундації (далі – ELF), відповідно до яких шкідливі хімічні речовини виявлені в тютюнових виробах з нагрівання у більшій кількості, ніж у традиційному сигаретному димі. Крім того, існують докази наявності хімічних речовин у тютюнових виробах з підігрівом, які відсутні в традиційних сигаретах, і які можуть бути токсичними та шкідливими, а також докази того, що токсини, знайдені в парах від їх споживання, можуть викликати рак. Дослідження також показали відсутність покращення функції легенів у курців, які перейшли на розігрітий тютюн. Люди, які одночасно використовують тютюнові вироби з нагріванням і електронні сигарети, мають менше шансів успішно кинути палити³⁶.

Наприкінці 2019 – початку 2020 років відбулися деякі зміни щодо законодавчого регулювання ТВЕН у низці держав³⁷. Зокрема, парламент Індії прийняв Закон про заборону електронних сигарет (виробництво, імпорт, експорт, транспортування, продаж, розповсюдження, зберігання та рекламу)³⁸ «...в

³⁵ IQOS exposure impairs human airway cell homeostasis: direct comparison with traditional cigarette and e-cigarette. Sukhwinder Singh Sohal, Mathew Suji Eapen, Vegi G.M. Naidu, Pawan Sharma. ERJ Open Research 2019 5: 00159-2018; DOI: 10.1183/23120541.00159-2018. URL: <https://openres.ersjournals.com/content/5/1/00159-2018>; Heated Tobacco Products – are they safe alternative for traditional cigarettes? P Majek, M Jankowski, J E Zejda, G Brożek. European Respiratory Journal 2022 60: 4184; DOI: 10.1183/13993003.congress-2022.4184. URL: https://erj.ersjournals.com/content/60/suppl_66/4184; Impact of heated tobacco products, e-cigarettes, and combustible cigarettes on small airways and arterial stiffness

Isabel Buchwald, Annabelle Hauck, Paul Niklas Axt, Theresa Mohr, Henrik Watz, Frederik Trinkmann, Daniel Drömann, Klaas F. Franzen. URL: https://erj.ersjournals.com/content/62/suppl_67/PA5316#:~:text=Conclusion%3A%20Heated%20tobacco%20products%20and,reduction%20compared%20to%20combustible%20cigarettes

European Respiratory Journal 2023 62: PA5316; DOI: 10.1183/13993003.congress-2023.PA5316

³⁶ E-cigarettes, heated tobacco and smokeless tobacco products. URL: <https://europeanlung.org/en/information-hub/keeping-lungs-healthy/e-cigarettes-heat-not-burn-and-smokeless-tobacco-products/>

³⁷ HEATED TOBACCO PRODUCTS. URL: <https://www.tobaccofreekids.org/what-we-do/global/heated-tobacco-products>

³⁸ India adopts ban on electronic cigarettes and heated tobacco products. URL: <https://extranet.who.int/ftccapps/ftccapps/ftcc/implementation-database/news/india-adopts-ban-electronic-cigarettes-and-heated>

MINISTRY OF LAW AND JUSTICE (Legislative Department) New Delhi, the 5th December, 2019/Agrahayana 14, 1941 (Saka). The following Act of Parliament received the assent of the President on the 5th December, 2019, and is hereby published for general information:— THE PROHIBITION OF ELECTRONIC CIGARETTES (PRODUCTION,

інтересах громадського здоров'я, для захисту здоров'я людей від шкоди...». Згідно із Законом електронна сигарета – це електронний пристрій незалежно від назви, форми, розміру, який нагріває речовину (з нікотином і ароматизаторами або без них) для створення аерозолю для вдихання у формі: електронних систем доставки нікотину; продуктів, що не підпалюються; електронних кальянів тощо. У серпні 2020 року Управління терапевтичних товарів Австралії (далі – TGA) заборонило продаж тютюнових виробів із підігрівом на території Австралії з огляду на відсутність переконливих доказів щодо їх «внеску у зменшення шкоди» від паління³⁹. У Мексиці та Туреччині на законодавчому рівні заборонено імпортувати тютюнових виробів із підігрівом⁴⁰.

Політика ЄС також спрямована на скорочення споживання тютюну і супутніх товарів. Європейська Комісія проводить політику щодо скорочення споживання тютюну відповідно до Європейського плану протидії раку до 2040 року, згідно з яким передбачається зменшення на 5 % кількості населення, яке буде вживати тютюн⁴¹.

У 2020 році Національний інститут охорони здоров'я Італії⁴² на звернення компанії Philip Morris International (PMI) провів аналіз тютюнових виробів із підігрівом. Інститут повідомив про свої висновки уряду після того, як парламент схвалив зниження податку на ТВЕН. На початку червня 2020 року Міністерство охорони здоров'я опублікувало дослідження, в якому зроблено висновок про недостатність наданих наукових даних для встановлення зниження ризику від IQOS порівняно з іншими продуктами згорання. Подібні дані розміщено також на офіційній сторінці Національного центру біотехнологічної інформації США (NCBI).

У США процес отримання державного дозволу на продаж системи тютюнових виробів із підігрівом IQOS не був швидким. Ще у грудні 2016 року відповідно до розділу 911(g) Федерального закону США про харчові продукти, ліки

MANUFACTURE, IMPORT, EXPORT, TRANSPORT, SALE, DISTRIBUTION, STORAGE AND ADVERTISEMENT) ACT, 2019. URL: <https://assets.tobaccocontrolaws.org/uploads/legislation/India/India-E-Cig-Act.pdf>

³⁹ It's still 'poison': Australia confirms the permanent prohibition of heated tobacco. URL: <https://tobaccointelligence.com/the-ban-stays-australia-confirms-the-permanent-prohibition-of-heated-tobacco/>

⁴⁰ Mexico Bans Import of E-cigarettes and Heated Tobacco Products to Protect Kids and Public Health. URL: https://www.tobaccofreekids.org/press-releases/2020_02_27_mexico_bans_ecig_imports

DECRETO por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación. DOF: 19/02/2020. URL: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5586899&fecha=19/02/2020#gsc.tab=0

⁴¹ La Commission sollicite des avis sur la révision du cadre législatif de la lutte antitabac. URL: https://health.ec.europa.eu/latest-updates/la-commission-sollicite-des-avis-sur-la-revision-du-cadre-legislatif-de-la-lutte-antitabac-2023-02-21_en

Europe's Beating Cancer Plan. Communication from the commission to the European Parliament and the Council. URL: https://health.ec.europa.eu/system/files/2022-02/eu_cancer-plan_en_0.pdf

⁴² Italy Releases Confidential Study on Philip Morris' IQOS. Published: 01 June 2020. URL: <https://www.occpr.org/en/daily/12452-italy-releases-secret-study-on-philip-morris-iqos>

Press Release N°39/2022 - Smoking: Italy reports almost 800,000 smokers more than in 2019 and the consumption of heated tobacco products has tripled. URL: <https://www.iss.it/en/-/no-tobacco-day-2022-iss-en#:~:text=There%20is%20also%20an%20uptrend,less%20harmful%20than%20traditional%20cigarettes>

та косметику (FD&C Act)⁴³ компанія подала заявки на тютюнові вироби з модифікованим ризиком (MRTPA) до Управління з контролю за продуктами й ліками США (далі – FDA) запит на маркетингові замовлення для IQOS із трьома різними варіантами Marlboro HeatSticks. У квітні 2019 року FDA⁴⁴ оголосило про дозвіл на продаж новітніх тютюнових виробів, вироблених компанією РМІ, для системи нагрівання тютюну IQOS – електронного пристрою, який нагріває наповнені тютюном стіки, загорнуті в папір, для створення нікотиномісної речовини (аерозолі). Як заявлено FDA, після проведення дослідження щодо продажу тютюнових виробів визначено доречність надання дозволу на продаж цієї продукції на ринку США з огляду на захист громадського здоров'я, оскільки продукція виробляє нижчий рівень деяких токсинів порівняно з горючими сигаретами. Зокрема, за допомогою оцінки заявок компанії, рецензованої опублікованої літератури та інших джерел FDA виявило, що аерозоль, вироблений системою нагрівання тютюну IQOS, містить менше токсичних хімікатів, ніж сигаретний дим, і багато з виявлених токсинів присутні на меншому рівні, ніж у сигаретному димі. Крім того, рівень нікотину IQOS близький до рівня горючих сигарет, що свідчить про ймовірність того, що користувачі IQOS зможуть повністю відмовитися від горючих сигарет і використовувати виключно IQOS. При цьому FDA наголосило, що надання дозволу на продаж цих тютюнових виробів із підігрівом не означає їх безпечність або схвалення FDA. Ці продукти повинні відповідати існуючим обмеженням щодо сигарет відповідно до правил FDA і федеральних законів. У липні 2020 року FDA дозволило маркетинг системи нагрівання тютюну IQOS з інформацією про зменшений вплив⁴⁵ і висновком щодо впливу IQOS для зміцнення громадського здоров'я і очікуванням користі здоров'ю населення в цілому, у тому числі споживачів і тих, хто не вживає тютюнові вироби.

Станом на березень 2023 року FDA дозволило продавати систему для нагрівання тютюнових виробів IQOS і тютюновмісні продукти для нагрівання до нього як тютюнові вироби із модифікованим ризиком. Ці специфічні продукти можуть рекламуватися із заявами про те, що людина, яка курить звичайні сигарети і повністю переходить на IQOS, може знизити вплив шкідливих хімічних речовин. Попри це, зазначено, що виробник IQOS не може стверджувати, що: використання IQOS знижує ризик захворювання; цей продукт схвалено FDA; FDA вважає цей продукт безпечним для використання споживачами⁴⁶.

⁴³ Federal Food, Drug, and Cosmetic Act. URL: <https://www.govinfo.gov/app/details/COMPS-973>

⁴⁴ FDA permits sale of IQOS Tobacco Heating System through premarket tobacco product application pathway. URL: <https://www.fda.gov/news-events/press-announcements/fda-permits-sale-iqos-tobacco-heating-system-through-premarket-tobacco-product-application-pathway>

⁴⁵ U.S. FDA authorizes PMI's IQOS as a modified risk tobacco product (MRTP). URL: <https://www.pmi.com/media-center/news/fda-authorizes-pmi-iqos-as-modified-risk-tobacco-product>

⁴⁶ FDA Authorizes Three New Heated Tobacco Products. Products Are Modified Versions and Line Extensions of Previously Authorized Tobacco-Flavored Product. URL: <https://www.fda.gov/tobacco-products/ctp-newsroom/fda-authorizes-three-new-heated-tobacco-products>

Оцінкою ризиків від споживання ТВЕН займається й федеральна агенція Міністерства охорони здоров'я США Centers for Disease Control and Prevention⁴⁷ (далі – CDC). За даними агенції, тютюнові вироби з підігрівом принципово відрізняються від електронних сигарет тим, що нагрівають справжній тютюновий лист, а не рідини, які зазвичай містять нікотин, отриманий з тютюну, а також ароматизатори та інші інгредієнти. CDC почала відстежувати вживання тютюнових виробів із підігрівом серед дорослих із 2017 року. Тоді 0,7 % дорослих, у тому числі 2,7 % людей, які зараз курять звичайні сигарети, повідомили, що коли-небудь вживали тютюнові вироби з підігрівом. Використання тютюнових виробів із підігрівом зросло у 2018 році, тоді 2,4 % дорослих, у тому числі 6,7 % людей, які курили звичайні сигарети, повідомили, що вони коли-небудь вживали тютюнові вироби з підігрівом. У 2023 році 1,0 % учнів середньої і старшої школи повідомили про вживання тютюнових виробів з підігрівом протягом останніх 30 днів.

CDC вважає, що викиди, створювані підігрітими тютюновими виробами, зазвичай містять менший рівень шкідливих інгредієнтів, ніж дим від звичайних сигарет. Однак це не означає, що тютюнові вироби з підігрівом безпечні. Дослідження показують, що тютюнові вироби з підігрівом та їх викиди містять багато тих самих шкідливих інгредієнтів, що і звичайні сигарети, а також інші шкідливі інгредієнти, які відсутні у звичайних сигаретах. Необхідні додаткові дослідження задля визначення, чи можуть дорослі курці сигарет, які повністю переходять на тютюнові вироби з підігрівом, зменшити ризик захворювань, пов'язаних із тютюном.

У липні 2023 року правозахисні некомерційні організації США «Діти без тютюну» і «Фонд для дітей без тютюну» оприлюднили звіт про дослідження щодо тютюнових виробів із підігрівом, у підсумках якого зазначалося, що короткострокові та довгострокові ризики для здоров'я від споживання цих виробів залишаються відносно невідомими, оскільки більшість наявних досліджень надає тютюнова промисловість. Однак поточні дані свідчать про те, що ці продукти викликають таке само звикання, як і звичайні сигарети, і виділяють багато тих самих шкідливих хімічних речовин, хоча й у менших обсягах. Наразі немає достатніх доказів того, що ТВЕН є ефективною стратегією відмови від звичайних сигарет⁴⁸.

Згідно з даними Euromonitor International, Японія, з оцінкою ринкової вартості у 11,13 млрд дол. США у 2023 році, залишається провідним ринком для тютюнових виробів із підігрівом⁴⁹. Станом на 15 березня 2024 року в державі доступні

⁴⁷ Heated Tobacco Products. URL: https://www.cdc.gov/tobacco/other-tobacco-products/heated-tobacco-products.html?CDC_AAref_Val=https://www.cdc.gov/tobacco/basic_information/heated-tobacco-products/index.html

⁴⁸ The Campaign for Tobacco-Free Kids. URL: https://www.tobaccofreekids.org/about/HEATED_TOBACCO_PRODUCTS:EVIDENCE_AND_HEALTH_HARMS. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://center-life.org/wp-content/uploads/2024/01/Heated-Tobacco-Products.-Evidence-and-Health-Harms.pdf>

⁴⁹ Heated-tobacco products continue to gain momentum, although consumption patterns are shifting. By Stefanie Rossel. URL: <https://tobaccoreporter.com/2024/04/01/turning-up-the-heat-4/>

16 основних типів тютюнових виробів із підігрівом, зокрема IQOS, Plume, Glow, Wiz, Lil Hybrid⁵⁰. Оскільки у výroбах використовують листя тютюну, такі вироби класифікуються як тютюнові вироби відповідно до Закону про тютюновий бізнес⁵¹ і обкладаються податком на тютюн. На упаковці продукту має бути чітко зазначено, що цей продукт є тютюновим виробом, а також має міститися етикетка, яка попереджає про потенційну небезпеку для здоров'я. На офіційному вебсайті Міністерства охорони здоров'я, праці та соціального забезпечення міститься інформація (станом на 11 серпня 2021 року)⁵² про відсутність доведених даних щодо зменшеного впливу тютюнових виробів, які електрично нагрівають листя тютюну і оброблене листя тютюну для вдихання утвореного нікотину, порівняно зі звичайними сигаретами, на здоров'я людини. У квітні 2020 року в Японії набули чинності зміни до Закону про зміцнення здоров'я, відповідно до положень якого заборонено використання тютюнових виробів із підігрівом у місцях для некурців⁵³. Того ж року переглянуті тарифи на медичне обслуговування осіб, які є споживачами тютюнових виробів із підігрівом. Зазначену категорію осіб офіційно прирівняно до осіб, які споживають звичайні сигарети, у праві на лікування тютюнової залежності за медичним страхуванням.

За результатами досліджень, проведених фаховими медичними інституціями Японії, прослідковується тенденція неочевидності тверджень про знижений рівень впливу ТВЕН на здоров'я людини порівняно зі звичайними сигаретами. Так, у висновку Національного онкологічного центру Японії зазначається, що зважаючи на нетривалість періоду та кількісну недостатність спостережень, на даному етапі важко передбачити довгостроковий вплив на здоров'я. Навіть якщо кількість шкідливих речовин у цих výroбах зменшено на 90 %, це не обов'язково означає, що шкода здоров'ю зменшиться так само. У рекомендаціях Японського респіраторного товариства зазначається, що нагрітий тютюн випаровується при кімнатній температурі і стає невидимим, але навіть за його видимої відсутності дихання, яке видихає курець, містить шкідливі речовини, які можуть завдати шкоди здоров'ю оточуючих. Відповідно до даних Університету професійної гігієни та гігієни навколишнього середовища Японії вперше в світі виявлено зв'язок між курінням тютюнових виробів із підігрівом під час вагітності та ризиком розвитку алергії у новонароджених дітей⁵⁴.

⁵⁰ 《2024年》加熱式タバコ全機種解説！ アイコス/プルーム/グロー/ウイズ/リル ハイブリッドを比較. URL: <https://kagakumag.com/hobby/?id=9669>

⁵¹ 昭和五十九年法律第六十八号. たばこ事業法. URL: https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=359AC0000000068_20231213_505AC0000000084

⁵² 加熱式たばこの健康影響. URL: <https://www.e-healthnet.mhlw.go.jp/information/tobacco/t-02-008.html>

⁵³ 平成十四年法律第三号 健康増進法. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=414AC0000000103>

電子タバコは喫煙室で吸うべき？規制対象となっているタバコについて解説. URL: <https://www.qleanair.jp/guide/smoking/40/>

⁵⁴ 「加熱式たばこ」と健康のこと. URL: <https://www.city.morioka.iwate.jp/kenkou/kenko/kenkojoho/1043725.html>

Відповідно до оприлюднених ENSP у 2022 році матеріалів⁵⁵ систематичний огляд первинних досліджень щодо ТВЕН, індексованих в MEDLINE або EMBASE, станом до 25 лютого 2020 року показав, що їх кількість складає 211, з яких 122 дослідження (57,8 %) проведено на замовлення чи за фінансової підтримки тютюнової промисловості, що потенційно може бути доказом їх упередженості та сумнівної достовірності. Тому існує нагальна потреба у фінансуванні та підтримці незалежних досліджень щодо безпеки новітніх тютюнових виробів порівняно зі звичайними сигаретами.

Аналогічні висновки щодо необхідності незалежного фінансування досліджень ТВЕН викладено в огляді, опублікованому в січні 2022 року Кокранівською спілкою Великої Британії⁵⁶. У матеріалах зазначено, що жодне дослідження не повідомило про припинення куріння сигарет внаслідок споживання ТВЕН, тому ефективність нагрітого тютюну для цієї мети залишається невизначеною. Існують докази середньої достовірності того, що споживачі розігрітого тютюну зазнають меншого впливу токсикантів / канцерогенів, ніж курці сигарет, і докази від дуже низької до помірної достовірності про більший вплив на тих, хто намагається утриматися від будь-якого тютюну.

Спростовують заяви про знижений ризик та достовірність результатів досліджень щодо ТВЕН і вчені Дослідницької групи з контролю над тютюном університету Бата у Великій Британії⁵⁷. Станом на 2022 рік стверджується, що задля оцінки справжнього короткострокового та довгострокового впливу ТВЕН на здоров'я людини необхідні більш детальні незалежні дослідження. Твердження про зменшення шкоди, розповсюджене тютюновими виробниками, дійсно допомогло підвищити популярність цього продукту у всьому світі. Проте докази, які підкріплюють ці твердження, значною мірою не є репрезентативними для використання і мають високий ризик упередженості. Аналіз 40 загальнодоступних клінічних випробувань цих виробів виявив, що 29 були пов'язані або фінансувалися тютюновою промисловістю. Більшість клінічних випробувань також визнає їх такими, що мають високий ризик упередженості з огляду на їх методологію і вибір дизайну дослідження.

Ще у 2018 році фахівці Дослідницького та освітнього центру контролю над тютюном Каліфорнійського університету в Сан-Франциско (UCSF)⁵⁸ опублікували

⁵⁵ Conflict of interest in research on heated tobacco products: A systematic review. July 2022. URL: https://www.researchgate.net/publication/361840379_Conflict_of_interest_in_research_on_heated_tobacco_products_A_systematic_review

⁵⁶ Heated tobacco products for smoking cessation and reducing smoking prevalence. Harry Tattan-Birch, Jamie Hartmann, Boyce Loren, Kock Erikas, Simona vicus Leonie, Brose Sarah, Jackson Lion Shahab Jamie Brown Authors' declarations of interest. Version published: 06 January 2022. URL: <https://www.cochranelibrary.com/cdsr/doi/10.1002/14651858.CD013790.pub2/full>

Heated Tobacco Products. URL: <https://tobaccotactics.org/article/heated-tobacco-products/>

⁵⁷ Systematic review/ Critical appraisal of interventional clinical trials assessing heated tobacco products: a systematic review. URL: <https://tobaccocontrol.bmj.com/content/33/3/383.full>

⁵⁸ IQOS labelling will mislead consumers Karma McKelvey, Lucy Popova, Minji Kim, Lauren Kass Lempert, Benjamin W Chaffee, Maya Vijayaraghavan, Pamela Ling, Bonnie Halpern-Felsher. UCSF UC San Francisco Previously Published Works.

дослідження, в якому критично розглядаються дані, надіслані РМІ у рамках їх заявки на тютюнові вироби з модифікованим ризиком до FDA. За висновками вчених, дослідження РМІ не надали достатніх доказів того, що споживачі тютюнових виробів із підігрівом повністю відмовляться від сигарет на користь ТВЕН; матеріали заявки, надані РМІ до FDA, не відповідають вимогам FDA щодо запобігання введенню споживачів в оману, тому заявлені тютюнові вироби з підігрівом не можна продавати із заявами про знижений ризик.

Упродовж 2022–2024 років збільшилася кількість незалежних досліджень, проведених науковими й науково-дослідними інституціями щодо ТВЕН⁵⁹. У підсумкових висновках досліджень зазначається про: необхідність додаткових досліджень для розуміння короткострокових і довгострокових впливів тютюнових виробів із підігрівом на здоров'я людини, які наразі залишаються невідомими; наявність в аерозолях нових тютюнових виробів токсичних сполук, які не виявляються в сигаретному димі, а також концентрації понад двадцяти шкідливих і потенційно шкідливих компонентів, які вищі в аерозолі, ніж у сигаретному димі; необґрунтованість заяв тютюнової промисловості щодо ТВЕН як безпечнішої альтернативи традиційним горючим сигаретам; наявність інформації про упередженість та сумнівну достовірність значної кількості досліджень щодо безпеки ТВЕН з огляду на лобювання цього питання тютюновими компаніями.

Висновки.

Відповідно до публічно презентованих даних міжнародних і європейських фахових громадських організацій, медичних інституцій, а також правозахисних некомерційних організації за 2020–2023 роки наразі недостатньо чітких достовірних наукових доказів про зниження ризиків захворювань, пов'язаних із тютюном, при споживанні ТВЕН порівняно з продуктами згоряння (звичайними сигаретами) за тих самих умов використання.

У документах фахових інституцій зазначається про необхідність проведення додаткових досліджень задля визначення короткострокових і довгострокових наслідків впливу тютюнових виробів із підігрівом на здоров'я людини. Водночас є дані про менший обсяг шкідливих хімічних сполук і їх концентрації у викидах від споживання ТВЕН порівняно зі звичайним сигаретним димом. При цьому констатується необхідність незалежного фінансування досліджень щодо

Journal Tobacco Control, 27 (Suppl 1). Publication Date 2018.11.01. URL: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://escholarship.org/content/qt5c42v6k1/qt5c42v6k1.pdf?t=qpzam>

⁵⁹ Association between heated tobacco product use and airway obstruction: a single-centre observational study, Japan. March 2024. URL:

https://www.researchgate.net/publication/378853599_Association_between_heated_tobacco_product_use_and_airway_obstruction_a_single-centre_observational_study_Japan

Research progress and prospect on the safety of heated tobacco products. Author links open overlay panel Yi Liu, JiXue Cao, Jing Zhang, Guang Chen, ChengHao Luo. Received 14 March 2024, Revised 16 April 2024, Accepted 28 April 2024, Available online 3 May 2024, Version of Record 8 May 2024. URL: https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0300483X24001045?dgcid=rss_sd_all

Heated Tobacco Products: Insights into Composition and Toxicity by Swapna Upadhyay, Mizanur Rahman, Gunnar Johanson, Lena Palmberg and Koustav Ganguly. Submission received: 19 April 2023 / Revised: 10 July 2023 / Accepted: 20 July 2023 / Published: 2 August 2023. URL: <https://www.mdpi.com/2305-6304/11/8/667>

ефективності та безпеки ТВЕН, оскільки значна частина наявних досліджень із цього питання так чи інакше виконані в інтересах компаній тютюнової промисловості.

Зважаючи на дослідження, ВООЗ неодноразово рекомендувала застосовувати до тютюнових виробів із підігрівом заходи з контролю та оподаткування, ідентичні встановленим для традиційних тютюнових виробів. Однак аналіз законодавства окремих держав-членів ЄС свідчить про невідповідність цим рекомендаціям. До того ж, законодавство демонструє значні відмінності в системах оподаткування різних держав – починаючи з бази оподаткування (вага або кількість паличок / стіків) та класифікації (окремої або у складі новітніх тютюнових виробів), і закінчуючи власне ставками податку. На нашу думку, різницю в підходах і значні розбіжності у ставках акцизного податку частково зумовлено відсутністю чітких вимог до ТВЕН у Директиві 2011/64/ЄС, яка пропонує уніфіковані підходи та мінімальні ставки для традиційних тютюнових виробів. Із включенням положень щодо ТВЕН ситуація в Європейському Союзі може істотно змінитися. Тим не менше, багато держав вже зараз демонструють наміри підвищувати акцизний податок на ТВЕН поряд з іншим тютюном.

Під час прийняття рішень щодо оподаткування ТВЕН в Україні, на нашу думку, варто виходити, насамперед, із даних соціологічних досліджень, які свідчать про все більшу поширеність цих тютюнових виробів серед найбільш вразливих категорій курців – молоді та жінок.

*Дослідницька служба
Верховної Ради України*

**Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*