



SKUTKI OPODATKOWANIA AKCYZĄ PŁYNÓW DO E-PAPIEROSÓW

Analiza w kontekście projektu ustawy
o zmianie ustawy o podatku akcyzowym
z dnia 14 czerwca 2017 r.

Opracowanie na zlecenie British American Tobacco Polska i Grupy CHIC

Autor: Radosław Żydok

Współpraca: • Łukasz Mróz • Dominik Piórkowski
• Maria Wojas • Grzegorz Zatorski



FUNDACJA REPUBLIKAŃSKA

Warszawa, lipiec 2017 r.

SPIS TREŚCI

1. Wprowadzenie	3
2. Podsumowanie raportu	4
2.1. Wnioski	4
2.2. Rekomendacje	6
3. Zmiany na rynku e-papierosów spowodowane implementacją dyrektywy tytoniowej.	7
3.1. Wnioski	9
4. Rynek e-papierosów w Polsce. Badanie zakresów cenowych i profili klientów	10
4.1. Rynek e-papierosów w skali makro	10
4.2. Rynek e-papierosów w skali mikro. Badanie ankietowe.	12
4.3. Wnioski	17
5. Podatek akcyzowy na płyny do e-papierosów w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej	18
5.1. Opodatkowanie e-papierosów w innych państwach UE.	18
5.2. Wpływ akcyzy na e-papierosy we Włoszech.	19
5.3. Różnica stawek akcyzy w Polsce i we Włoszech w świetle różnic pomiędzy dochodami rozporządzalnymi obywateli obu państw	19
5.4. Akcyza w wybranych państwach Unii Europejskiej	20
5.5. Wnioski	21
6. Analiza skutków wprowadzenia podatku akcyzowego na płyny do e-papierosów w Polsce.	22
6.1. Wprowadzenie akcyzy a wrażliwość konsumentów na zmianę ceny	22
6.1.1. Informacje ogólne.	22
6.1.2. Stawki akcyzy a zmiana ceny e-papierosów.	22

6.1.3. Szacunkowe wpływy z tytułu wprowadzanej akcyzy	23
6.1.4. Koszty wdrożenia systemu akcyzowego przez podmioty z branży e-papierosów – wpływ na małe i średnie przedsiębiorstwa.....	24
6.1.5. Obecne zachowania konsumentów.....	25
6.1.6. Wnioski	26
6.2. Wprowadzenie akcyzy a szara strefa rynku e-papierosów ..	26
6.2.1. Wzrost wydatków na liquidy a rozwój szarej strefy.....	26
6.2.2. Łatwość przemytu liquidów na tle doświadczeń z papierosami	27
6.2.3. Skala zjawiska	27
6.2.4. Wnioski	28
7. Notatki	30

1. WPROWADZENIE

Fundacja Republikańska w swoich celach statutowych posiada zarówno dbanie o rozwój gospodarczy Polski, jak i kształtowanie polskich instytucji prawnych w duchu dobra wspólnego. Uważamy, że styk sektora prywatnego i organów państwa stanowi jeden z newralgicznych punktów sfery publicznej. To w nim najczęściej interesy partykularne wygrywają z dobrem wspólnym całego społeczeństwa.

Dlatego z ogromnym zainteresowaniem i skrupulatnością śledzimy wszelkie pomysły regulacji sektora przedsiębiorstw. Przykładem takiej regulacji, poddanej konstruktywnej krytyce w poniższym raporcie, jest projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym z dnia 14 czerwca 2017 r. Jego celem jest objęcie wskazanym podatkiem branży e-papierosów i wyrobów nowatorskich. Z racji wcześniejszego zaangażowania w rzeczoną tematykę, naszą szczególną uwagę zwrócił plan obłożenia akcyzą płynów do e-papierosów.

Branża e-papierosów w ciągu ostatnich kilku lat dynamicznie się rozwijała. Według naszych obserwacji wzrost ten został znacznie zahamowany przez implementację do polskiego prawa unijnej dyrektywy tytoniowej. Obawiamy się, że kolejne regulacje mogą istotnie zaszkodzić tej branży i znacznie zmniejszyć jej legalną sprzedaż. Niestety, dostępne dane nie pozwalają na jednoznaczne i rzetelne oszacowanie ani liczby użytkowników, ani wartości rynku.

Poniższy raport szczegółowo analizuje regulacje, którymi dotychczas obłożono sprzedaż e-papierosów i płynów do nich (tzw. liquidów). Podjęliśmy również próbę oceny skutków wspomnianych zmian prawnych oraz dokładnego zbadania rynku i cen na nim panujących. Na podstawie tak zdobytych danych wysnuliśmy wnioski co do potencjalnych skutków opodatkowania płynów do e-papierosów podatkiem akcyzowym na zakładanym przez Ministerstwo Finansów poziomie 0,7 zł za 1 ml płynu.

Uważamy, że projekt ustawy w obecnym kształcie będzie skrajnie szkodliwy dla legalnego rynku e-papierosów. Jego przyjęcie doprowadzi do przeniesienia znacznej części sprzedaży do szarej strefy, która będzie nieuczciwą konkurencją i doprowadzi do zamknięcia wielu legalnych punktów handlowych. Rekomendujemy wstrzymanie prac nad wspomnianym projektem co najmniej do czasu uzyskania wiarygodnych, aktualnych i przekrojowych danych na temat branży e-papierosów, ze szczególnym uwzględnieniem jej stanu po implementacji dyrektywy tytoniowej. Do tego momentu jakiegokolwiek prace nad akcyzą uważamy za zdecydowanie przedwczesne.

Ewentualnym rozwiązaniem alternatywnym byłoby, analogicznie do rozwiązań chorwackich, zastosowanie stawki akcyzy 0 zł za 1 ml płynu w celu wprowadzenia mechanizmów akcyzowych i dokładniejszego zbadania rynku. Należy jednak pamiętać, że nawet stawka zerowa generuje koszty dla przedsiębiorców importujących i produkujących wyroby, związane chociażby z oznakowaniem banderolami i prowadzeniem składu podatkowego.

Niniejszy raport powstał na zlecenie British American Tobacco Poland i Grupy CHIC. Fundacja Republikańska dołożyła wszelkich starań, by był on bezstronny i obiektywny, a zlecający nie miał wpływu ani na tezę, ani na wymowę opracowania.

2. PODSUMOWANIE RAPORTU

2.1. Wnioski

■ Egzekwowanie przepisów znowelizowanej 22 lipca 2016 roku Ustawy pozostaje na bardzo niskim poziomie. Powszechnie są przypadki wprowadzania produktów na rynek w sposób niezgodny z prawem tj. bez rejestracji liquidów i wymaganych badań toksykologicznych. Nadal również prowadzona jest sprzedaż przez Internet. Kolejne koszty nakładane na przedsiębiorców, a będzie do nich należeć również podatek akcyzowy, nasilą zjawisko wprowadzania produktów na polski rynek w sposób nielegalny.

■ Glikol propylenowy, gliceryna i nikotyna oddzielnie nie są objęte takimi restrykcjami, jak ich mieszaniny, czyli gotowe liquidy. Powoduje to rosnące zainteresowanie konsumentów samodzielnym przygotowaniem płynów. Ze względu na powszechne używanie i różnorodne zastosowanie przez liczne branże głównych składników liquidu, jakimi są glikol i gliceryna, bardzo trudne będzie skuteczne egzekwowanie przepisów akcyzowych.

■ Ze względu na ostatnie zmiany, które dotknęły branżę, bardzo trudno określić jednoznacznie wartość rynku płynów do e-papierosów. Szacuje się jednak, że rynek liquidów jest warty około 250–300 mln zł. Dla porównania wartość rynku klasycznych wyrobów tytoniowych to 30–35 mld zł. Rynek płynów jest ponad sto razy mniejszy od rynku tytoniowego.

■ Poniżej zawarto ważniejsze wyniki badań ankietowych przeprowadzonych wśród sprzedawców papierosów elektronicznych.

- ➔ **Poza gotowymi płynami do papierosów, dużą kategorię stanowią komponenty i półprodukty do samodzielnego sporządzania płynów przez konsumenta. Takie samodzielnie przygotowywane liquidy stanowią średnio 46% sprzedaży.**
- ➔ W aż 61% zbadanych punktów udział komponentów do samodzielnego przygotowania płynu stanowił powyżej 41% łącznej sprzedaży. W 17% sklepów sprzedaż komponentów stanowiła ponad 60% obrotu.
- ➔ Dla konsumentów ważnym czynnikiem wpływającym na zakup jest cena. Cena najtańszych gotowych płynów wynosi około 0,70 zł za 1 ml, cena płynu przygotowanego samodzielnie z komponentów zakupywanych w specjalistycznych sklepach e-papierosowych zaczyna się już od około 0,13 zł za 1 ml.
- ➔ **Średnia cena gotowych płynów wynosi około 0,93 zł za 1 ml; średnia cena płynu samodzielnie przygotowanego z komponentów to około 0,29 zł za 1 ml.**
- ➔ Powyższe ceny zostały zebrane ze sklepów zlokalizowanych w Warszawie i Łodzi. Ceny w dużych miastach są zazwyczaj wyższe niż w mniejszych, szczególnie gdy porównuje się ceny warszawskie do cen miast innych niż wojewódzkie. Do badania wybrano między innymi sklepy mieszczące się w galeriach handlowych, w których ceny są wyższe niż w mniej atrakcyjnych lokalizacjach. **Dlatego też wyznaczone w badaniu przedziały cenowe mogą być w niewielkim stopniu zawyżone.**
- ➔ W ocenie sprzedawców rynek e-papierosów w Polsce działa sprawnie, rozwija się, jest konkurencyjny, natomiast nadmierna regulacja branży i obciążenie jej podatkiem akcyzowym spowoduje negatywne konsekwencje.
- ➔ **Ankietowani zgodnie stwierdzili, że zarówno stawka podatku w wysokości 1 zł jak i 0,5 zł będzie równie szkodliwa dla rynku.**

- Konsekwencjami wprowadzenia wysokiej akcyzy najczęściej wskazywanymi przez ankietowanych były: rozrost szarej strefy (szczególnie sprzedaży internetowej i sprzedaży „spod lady”), powrót części użytkowników do tradycyjnych wyrobów tytoniowych, przeniesienie sprzedaży za granicę (sprzedaż wysyłkowa do Polski).
- Ankietowani byli zgodni co do tego, że stawka finalnie nie powinna podnieść ceny produktu o więcej niż 10% obecnej ceny – w przeciwnym wypadku znacznie ograniczy legalną sprzedaż. Połowa sprzedawców uznała stawkę 0,10 zł za 1 ml płynu za akceptowalną, 1/3 natomiast była przeciwna akcyzie niezależnie od stawki.
- Doświadczenia państw, które jako pierwsze wprowadziły akcyzę (Włochy, Portugalia) dowodzą o niskiej efektywności podatku akcyzowego. Przypadek włoski pokazuje, że przy wprowadzeniu podatku, który w dużym stopniu powoduje wzrost cen liquidów, następuje duży wzrost szarej strefy, a co za tym idzie duży spadek wpływów z tytułu podatku VAT.
- Jednocześnie brak jest dotychczas dowodów na to, że w jakimkolwiek kraju UE wprowadzenie podatku na e-papierosy przyniosło jakieś pozytywne rezultaty.
- Z uwagi na szkodliwość akcyzy, w poszczególnych państwach UE podjęto działania mające na celu zmniejszenie tego obciążenia (np. Węgry, Portugalia), a na poziomie UE doprowadzono do spowolnienia prac nad wprowadzeniem zharmonizowanego podatku na te płyny do e-papierosów.
- Najważniejsze wnioski wypływające z analizy projektu ustawy nakładającej podatek akcyzowy na e-papierosy:
 - **Proponowana akcyza na płyny do elektronicznych papierosów ma dotyczyć wszystkich płynów niezależnie od zawartości nikotyny (obejmuje również płyny i komponenty bez nikotyny) i ma wynieść 0,70 zł na 1 ml, co przy uwzględnieniu podatku VAT oznacza wzrost obciążenia podatkiem o 0,86 zł na 1 ml.**
 - Proponowana stawka akcyzy spowoduje istotny wzrost ceny liquidu. Wyniesie on średnio około 93% dla gotowych liquidów, natomiast w przypadku ich produkcji samodzielnej (z komponentów), wzrost wyniesie aż 296%. W konsekwencji rynek e-papierosów w znacznej części przejdzie do szarej strefy.
 - Jeśli miałyby zadziałać mechanizm wrażliwości ceny w skali takiej, jaka wynika z międzynarodowych badań elastyczności cenowej e-papierosów, to legalna sprzedaż spadnie aż o 76%. Brak jest jednak badań elastyczności popytowej przeprowadzonych stricte na rynku polskim.
 - Należy również pamiętać, że w przypadku tak wysokich podwyżek cen może zadziałać dodatkowy efekt szokowy, który sprawi, że spadek legalnej konsumpcji będzie jeszcze większy.
 - Ochrona legalnego rynku przed szarą strefą będzie bardzo trudna ze względu na powszechną dostępność składników, niewielką objętość, łatwość przemytu liquidu, sprzedaży „spod lady”, domową produkcję, zakupy internetowe.
 - Jednocześnie efektywna ochrona legalnego rynku przez służby fiskalne będzie bardzo trudna – choćby ze względu na specyfikę produktu, brak podatku w większości krajów UE.
 - Szkody dla legalnego rynku, wyrządzone przez zbyt wysoką stawkę akcyzy, będą miały charakter wieloletni i trudny do odwrócenia. Bardzo trudno będzie ponownie przesunąć rynek z szarej strefy do legalnego obrotu.

- W swoich szacunkach Ministerstwo Finansów nie bierze pod uwagę wpływu wzrostu ceny na popyt, a co za tym idzie, przeszacowuje wpływy z podatku akcyzowego, szczególnie w długim okresie. Jednocześnie Ministerstwo nie uwzględnia zmniejszenia wpływów z podatku VAT, którego nie zapłacą przedsiębiorcy, którzy wycofają się z legalnego obrotu.
- Samo wdrożenie systemu akcyzowego obciąży podmioty produkujące i importujące płyny do e-papierosów dużymi kosztami administracyjnymi. Z tego względu istnieje ryzyko, że pewna część przedsiębiorstw zdecyduje się albo zakończyć działalność, albo kontynuować ją poza legalnym systemem.
- Jeżeli już więc miałyby zacząć obowiązywać, akcyza na e-papierosy musi być wprowadzona w sposób wyjątkowo ostrożny, tj. na takim poziomie, żeby nie doprowadzić do drastycznego wzrostu ceny płynu, zachęcającego do rozwoju szarej strefy e-papierosów.

2.2. Rekomendacje

- Z przeprowadzonego przez nas badania i analizy wynika, że wprowadzenie akcyzy na płyny do e-papierosów wiąże się z poważnymi zagrożeniami i prawdopodobnie nie przyniesie żadnych korzyści.
- W OSR samo Ministerstwo Finansów przyznaje, że jest wiele niewiadomych, takich jak wielkość rynku, reakcja rynku, przedsiębiorców i konsumentów na wprowadzenie akcyzy. Samo Ministerstwo w OSR przyznaje, że wprowadzenie podatku rodzi zagrożenie ze strony szarej strefy i może powodować utratę pracy osób obecnie zatrudnionych w branży e-papierosowej.
- Doświadczenia innych państw Unii Europejskiej, w szczególności Włoch (o czym jest wzmianka w OSR) i Portugalii, skłaniają nas ku twierdzeniu, że nałożenie podatku akcyzowego na e-papierosy jest przeciw-skuteczne. Ze względu na powstanie ogromnych rozmiarów szarych stref we wskazanych państwach, doszło najprawdopodobniej do sumarycznego uszczuplenia budżetu, ze względu na utracony podatek VAT.
- Jednocześnie brak jest dotychczas dowodów na to, że w jakimkolwiek kraju UE wprowadzenie podatku na e-papierosy przyniosło jakieś pozytywne rezultaty.
- Negatywne doświadczenia niektórych krajów i brak pozytywnych rezultatów w pozostałych są jednym z głównych powodów spowolnienia prac nad objęciem e-papierosów zharmonizowanym podatkiem na poziomie UE.

Mając na uwadze powyższe, rekomendujemy porzucenie planów nałożenia podatku akcyzowego na płyny do e-papierosów w Polsce.

Ewentualnym rozwiązaniem alternatywnym byłoby, analogicznie do rozwiązań chorwackich zastosowanie stawki akcyzy 0 zł za 1 ml płynu w celu wprowadzenia mechanizmów akcyzowych i dokładniejszego zbadania rynku. Należy jednak pamiętać, że nawet stawka zerowa generuje koszty dla przedsiębiorców importujących i produkujących wyroby, związane chociażby z oznakowaniem banderolami i prowadzeniem składu podatkowego.

3. ZMIANY NA RYNKU E-PAPIEROSÓW SPOWODOWANE IMPLEMENTACJĄ DYREKTYWY TYTONIOWEJ

W związku z koniecznością implementacji unijnej dyrektywy tytoniowej (2014/40/EU)¹, 8 września 2016 roku weszła w życie ustawa z 22 lipca 2016 roku o zmianie ustawy o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych². Na potrzebę dalszej analizy będzie ona nazywana Nowelizacją. Natomiast ustawa z dnia 9 listopada 1995 r. o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych będzie nazywana w poniższym raporcie Ustawą.

Nowelizacja wprowadza uszczegółowienia oraz szereg nowych definicji związanych z e-papierosami (znalazły się one w art. 2 znowelizowanej Ustawy), np. dla: papierosów elektronicznych, używania papierosów elektronicznych, pojemników zapasowych i innych.

W swojej dalszej części nowelizacja wprowadza różnego rodzaju ograniczenia dla producentów, importerów i sprzedawców e-papierosów i produktów przeznaczonych do inhalacji:

- zakaz reklamowania i promocji e-papierosów w przestrzeni publicznej;
- zakaz sprzedaży e-papierosów przez Internet, w automatach czy w sposób bezobsługowy;
- zakaz sprzedaży e-papierosów oraz liquidów osobom poniżej 18 roku życia;
- zakaz używania e-papierosów w miejscach publicznych, poza specjalnie wyznaczonymi do tego miejscami;
- obowiązek umieszczania na opakowaniach jednostkowych e-papierosów oraz liquidów ostrzeżenia: „Wyrób zawiera nikotynę, która powoduje szybkie uzależnienie”;
- obowiązek umieszczania na opakowania jednostkowych e-papierosów oraz liquidów określonych informacji dotyczących składu liquidu;
- obowiązek zgłoszenia przez importera lub producenta e-papierosów oraz liquidów do Inspektora ds. Substancji Chemicznych przed ich dalszą odsprzedażą na terytorium Polski co najmniej sześć miesięcy przed dniem planowanego udostępnienia;
- zgłoszenie każdego pojedynczego produktu, o którym mowa powyżej, wiąże się z wysokimi kosztami³: za zgłoszenie musi być wnoszona opłata w wysokości od 30% do 100% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw. Ponadto, do dokonania zgłoszenia konieczne jest przeprowadzenie badań toksykologicznych i chemicznych zgłaszanego liquidu², co również wiąże się z wysokimi kosztami;

¹ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/40/EU, www.ec.europa.eu/health/sites/health/files/tobacco/docs/dir_201440_pl.pdf [dostęp 12 VII 2017].

² Dz.U.2016.1331 tj. z dnia 24 sierpnia 2016 r.

³ Ustawa z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o ochronie zdrowia przed następstwami używania tytoniu i wyrobów tytoniowych, Art.11b Ust.4.

⁴ Tamże, Art. 11b ust. 3 pkt 3.

- ograniczenia dotyczące składu, w tym maksymalnego stężenia nikotyny oraz pojemności liquidów do 10 ml, a w przypadku papierosów elektronicznych jednorazowego użytku lub kartridżów jednorazowych, pojemność kartridżów jednorazowych lub zbiorniczków nie może przekraczać 2 ml;
- obowiązki przedstawiania Inspektorowi ds. Substancji Chemicznych corocznego sprawozdania obejmującego między innymi wielkość sprzedaży, formy sprzedaży, badania rynkowe. Pierwsze sprawozdanie musiało być przedstawione do 31 marca 2017 roku;
- zawartość nikotyny w płynie nie może przekraczać 20 mg na 1 ml.

Dziesięć miesięcy po wejściu w życie nowych przepisów można z pełną odpowiedzialnością stwierdzić, że ich egzekwowanie na wielu polach jest niesatysfakcjonujące. Mimo że ustawodawca wprowadził zakaz, nadal można natknąć się na reklamy e-papierosów, chociażby w postaci ulotek promujących sklepy internetowe w stacjonarnych punktach detalicznych. W badaniu sporządzonym dla Komisji Europejskiej na pytanie „Czy w ciągu ostatnich 12 miesięcy natknąłeś się na reklamę e-papierosów?” 3% osób odpowiedziało, że często, 18% – od czasu do czasu, a 20% – sporadycznie. Badanie zostało przeprowadzone na próbie 1008 osób w Polsce⁵.

Sprzedaż internetowa e-papierosów jest nadal powszechna. Coraz bardziej popularnym staje się zjawisko rejestracji firm i witryn internetowych poza terytorium Polski. Działalność prowadzona jest w innych państwach, np. w Hong Kongu czy na Wyspach Marshalla. Wciąż prowadzony jest też import e-papierosów niezgodnych z nowymi przepisami. Nadal można natrafić na produkty niezawierające na opakowaniu wymaganych oznaczeń i informacji. Mowa tu zarówno o sprzęcie elektronicznym, jak i wyrobach do konsumpcji, takich jak liquidy czy bazy.

Brak jest również systematycznych kontroli zgodności produktów sprzedawanych w punktach handlowych z wymogami zgłoszenia do Inspektora ds. Substancji Chemicznych. Nie ma również weryfikacji, czy płyny do e-papierosów przeszły badania toksykologiczne. W dalszej części niniejszej analizy zostaną dokładnie opisane wyniki naszych badań, ale już w tym miejscu warto zaznaczyć, że żaden z osiemnastu punktów, które odwiedzili ankieterzy Fundacji Republikańskiej, nie był ani razu kontrolowany pod tym kątem. Działa to demotywująco na wielu uczciwych przedsiębiorców i zniechęca ich do dalszego stosowania restrykcyjnego prawa. Wielu z ankietowanych sprzedawców stwierdziło, że dalsze obciążanie branży regulacjami spowoduje ich przejście do szarej strefy.

Dodatkowym problemem dla regulatora i branży pod względem efektywności egzekwowania przepisów jest możliwość stosowania komponentów liquidów w innych typach produktów, które nie podlegają równorzędnym regulacjom. Glikol propylenowy lub gliceryna używana w papierosach elektronicznych niczym nie różnią się od glikolu lub gliceryny używanych w przemyśle spożywczym, kosmetycznym, chemicznym itp. Również nikotyna sama w sobie nie podlega przepisom tak restrykcyjnym, jak gotowe płyny do e-papierosów. Powoduje to znaczny wzrost popularności płynów przygotowywanych samodzielnie przez konsumentów wyłącznie na własne potrzeby.

Obserwowane praktyki służące wprowadzaniu na terytorium Polski papierosów elektronicznych i pojemników zapasowych z pominięciem przepisów są o tyle istotne, że pozwalają zrozu-

⁵ Komisja Europejska, T-32, *Attitudes of Europeans towards tobacco and electronic cigarettes*, Bruksela 2017

mieć, w jaki sposób mogą być ignorowane zasady, których przestrzeganie wiąże się z koniecznością ponoszenia znacznych kosztów. Dodatkowe obłożenie płynów do e-papierosów akcyzą może spowodować wręcz lawinowy rozwój nielegalnej produkcji i przemytu.

Przykłady praktyk stosowanych przy obchodzeniu obecnie obowiązujących przepisów:

- internetowe sklepy z papierosami elektronicznymi i płynami nikotynowymi nadające towar spoza Polski (obecnie głównie z Chin i Azji);
- nadawanie towaru z Azji do portu w państwie europejskim, a następnie ponowne nadanie na adres polski;
- wpisywanie nieprawdziwych informacji dotyczących zawartości przesyłek w deklaracjach celnych. Zamiast papierosów elektronicznych lub ich elementów wpisywane są „elementy elektroniczne”, a zamiast płynów do e-papierosów z nikotyną lub pojemników ze stężoną nikotyną, opis sugeruje jedynie glikol propylenowy, czyli bezpieczną substancję chemiczną, która nie podlega żadnym szczególnym przepisom;
- określanie przesyłki w deklaracji celnej jako „podarunek”, a nie zakupiony produkt handlowy, co ma umożliwić odbiorcy w Polsce uniknięcie zapłaty należności celnych;
- skoordynowane akcje prowadzone w mediach społecznościowych polegające na instruowaniu klientów i potencjalnych klientów, w jaki sposób bezproblemowo zakupić i odebrać przesyłkę, np. poprzez stosowanie opisów przesyłek: „glikol propylenowy do produkcji kosmetyków”. Dodatkowo sprzedawca przesyła konsumentowi chińskie karty charakterystyki (tzw. MSDS – Material Safety Data Sheet) glikolu propylenowego, by załączył je do takiego oświadczenia, co ma umożliwić mu odebranie przesyłki;
- w ofercie sklepów internetowych z e-papierosami można znaleźć czystą płynną nikotynę. Według uzyskanych informacji, prowadzona jest jej sprzedaż do polskich odbiorców. Pozostałe składniki, tj. glikol propylenowy i gliceryna są tanie i łatwo dostępne.

3.1. Wnioski

- Egzekwowanie przepisów znowelizowanej 22 lipca 2016 roku Ustawy na rynku e-papierosów pozostaje na bardzo niskim poziomie. Powszechnie są przypadki niestosowania się do wymogów związanych z rejestracją i badaniami toksykologicznymi liquidów.
- Restrykcyjne i kosztowne we wdrożeniu przepisy Nowelizacji spowodowały przeniesienie części rynku do szarej strefy. Wskazuje to jednoznacznie, że kolejne koszty nakładane na przedsiębiorców, a będzie się do nich zaliczać również podatek akcyzowy, nasilą zjawisko wprowadzania w sposób nielegalny produktów na nasz rynek.
- Glikol propylenowy, gliceryna i nikotyna oddzielnie nie są objęte takimi restrykcjami, jak ich mieszaniny, czyli gotowe liquidy. Powoduje to rosnące zainteresowanie konsumentów samodzielnym przygotowaniem płynów. Ze względu na powszechne używanie i różnorodne zastosowanie głównych składników liquidu, jakimi są glikol i gliceryna, bardzo trudne będzie też skuteczne egzekwowanie przepisów akcyzowych.
- W wielu sklepach internetowych istniejących przed Nowelizacją sprzedaż prowadzona jest nadal, lecz za pomocą stron zarejestrowanych w państwach spoza Unii Europejskiej.
- Przypadki nieprzestrzegania nowego prawa zdarzają się również w związku z zakazem reklamy.

4. RYNEK E-PAPIEROSÓW W POLSCE. BADANIE ZAKRESÓW CENOWYCH I PROFILI KLIENTÓW

4.1. Rynek e-papierosów w skali makro

Rynek e-papierosów przeszedł w 2017 roku wiele znaczących zmian. Implementacja dyrektywy tytoniowej odbiła się bezpośrednio na producentach i importerach e-papierosów oraz płynów do nich, ale pośrednio wpłynęła również na dystrybutorów detalicznych i użytkowników. Zmiany te powodują, że oszacowanie obecnego stanu rynku jest niełatwym zadaniem.

Rynek e-papierosów jest trudny do oszacowania. Dane z lat poprzednich (2012–2015) są bardzo nieprecyzyjne. Dodatkowo ostatnie zmiany, które dotknęły branżę, również utrudniają precyzyjne obliczenie powyższych wartości, co odzwierciedla się w skrajnie różnych ich szacunkach dokonywanych przez instytucje publiczne, organizacje pracodawców i podmioty badawcze^{6,7,8,9,10}. Szacuje się jednak, że rynek liquidów jest warty około 250–300 milionów złotych¹¹.

Co gorsza, nawet obowiązek sprawozdawczy, nałożony na producentów i importerów e-papierosów i płynów do nich, nie doprowadził do polepszenia dostępu do precyzyjnych danych na temat rynku. Na początku czerwca br. wysłaliśmy do Inspektora ds. Substancji Chemicznych zapytanie o łączną sprzedaż zaraportowaną za rok 2016. 30 czerwca otrzymaliśmy odpowiedź odmowną. Inspektor uzasadnił ją, twierdząc, że wnioskowane przez nas dane wymagają bardzo czasochłonnego przetworzenia (oszacowanego na 180 dni roboczych), co związane jest z pewnymi niedociągnięciami formularzy elektronicznych, przy pomocy których przedsiębiorcy składali wspomniane raporty. Jak poinformował nas Inspektor:

Istotne jest także zaznaczenie, że nie zostało doprecyzowane w systemie EUCEG, w jakich jednostkach zgłaszający powinien wskazać dane dotyczące wielkości sprzedaży. Słowniczek opisujący pola, jakie należy wypełnić w kreatorze do tworzenia zgłoszeń, dostępny dla przedsiębiorców pod nazwą TPD_data_dictionary_electronic_cigarettes, nie zawiera jednoznacznych wskazań w tym zakresie. Spowodowało to pewną dowolność w odniesieniu do jednostek, w jakich zgłaszający podawali informacje dotyczące wielkości sprzedaży i duże problemy interpretacyjne przy określeniu w jakich jednostkach te informacje są wskazane (sztuki czy mililitry). Dodatkowo w kreatorze do tworzenia zgłoszeń brakuje pola, w które zgłaszający wyrób mógłby wstawić jednostkę, w jakiej podaje dane dotyczące wielkości

⁶ Decyzja nr DRK – 211/2015, Warszawa 2015. [https://decyzje.uokik.gov.pl/bp/dec_prez.nsf/0/7A82FA564DEB307AC1257F-370063717C/\\$file/DKK1_421_48_15_MAB_BAT_CHIC_decyzja_BIP.pdf](https://decyzje.uokik.gov.pl/bp/dec_prez.nsf/0/7A82FA564DEB307AC1257F-370063717C/$file/DKK1_421_48_15_MAB_BAT_CHIC_decyzja_BIP.pdf) [dostęp 29 czerwca 2017 r.].

⁷ A. Cylwik, M. Głębocka, CASE, *Analiza krajowego rynku wyrobów tytoniowych i perspektywy rozwoju*, 2015.

⁸ P. Motyczyński, *The Insiders, Raport z badania użytkowników e papierosów w Polsce*, Warszawa, lipiec 2014.

⁹ J. Bińkowski, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, *Wpływ implementacji dyrektywy tytoniowej na polską branżę elektronicznych papierosów*.

¹⁰ TNS Polska, *Raport z ogólnopolskiego badania ankietowego na temat postaw wobec palenia tytoniu*, Warszawa 2015.

¹¹ Z. Makowski, R. Żydok, Fundacja Republikańska, *Opodatkowanie akcyzą e papierosów*, Warszawa, grudzień 2016.

sprzedaży. Wypełnienia wymagają jedynie dwa pola: „Year” i „Sales Volume”. W związku z tym w przypadku pojemników zapasowych w chwili obecnej Organ nie posiada informacji o tym, czy producent/importer podał wielkość sprzedaży w sztukach (jako liczbę sprzedanych buteleczek zawierających płyn do papierosów elektronicznych), czy też w mililitrach obejmujących roczny wolumen sprzedaży. Zasygnalizowano ten problem Komisji Europejskiej, która jest administratorem systemu i która zobowiązała się do jego rozwiązania. Organ uważa, że żądane informacje będą więc zniekształcone i na ich podstawie nie będzie można wyciągnąć prawidłowych wniosków¹².

Rynek e-papierosów jest bardzo rozporoszony. Poza specjalistycznymi sklepami oferującymi tylko produkty związane z użytkowaniem elektronicznych papierosów płyny można spotkać w zwykłych sklepach i kioskach.

Pod względem liczby sklepów (stan na 2017 rok):

- eSmoking World (CHIC)¹³ – 800 sklepów specjalistycznych;
- Trendy¹⁴ – ponad 200 punktów sprzedaży;
- Sensation¹⁵ – producent, produkty w 1200 punktach detalicznych;
- E-dym¹⁶ – 39 sklepów;
- Free smoking¹⁷ – 15 sklepów;
- Smooke¹⁸ – 26 sklepów;
- iSmoking¹⁹ – 17 sklepów;
- e-cygaretki²⁰ – 15 sklepów.

Sieci sklepów jest znacznie więcej, wiele z nich zrzesza po kilka–kilkanaście sklepów. Silne rozdrobnienie utrudnia podanie dokładnej liczby sklepów. Płyny do e-papierosów są dostępne również w niespecialistycznych sklepach, supermarketach i kioskach z prasą. Biorąc pod uwagę udział eSmoking World w rynku i liczbę ich sklepów specjalistycznych, można szacować, że w Polsce funkcjonuje około półtora tysiąca sklepów i punktów dystrybucji wyspecjalizowanych w sprzedaży papierosów elektronicznych, liquidów i akcesoriów związanych z e-papierosami.

W ramach obowiązku rejestracji urządzeń i pojemników zapasowych w Biurze do Spraw Substancji Chemicznych zgłoszeń dokonało trzydzieści jeden podmiotów. Do dokonania zgłoszenia zobowiązani są producenci i importerzy e-papierosów i pojemników zapasowych. Zgłoszono 2247 rodzajów produktów²¹ [stan na 27 VI 2017]. Dane z kwietnia, na które powołuje się

¹² Decyzja Inspektora ds. Substancji Chemicznych z dn. 30.06.2017 nr SPL.076-5/ŻJ/17-2

¹³ <https://www.esmokingworld.com/o-nas> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁴ <http://www.twoje-trendy.pl/pl/content/7-trendy-informacje> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁵ <http://galeriabursztynowa.com.pl/zakupy/23-perfect-smoking.html> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁶ <https://e-dym.pl/pl/sklepy> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁷ <http://freesmoking.pl/> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁸ <http://smooke.pl/sklepy> [dostęp 29 VI 2017].

¹⁹ <http://ismoking.pl/pl/sklepy> [dostęp 29 VI 2017].

²⁰ <http://www.ecygaretki.pl/> [dostęp 29 VI 2017].

²¹ Biuro do Spraw Substancji Chemicznych, https://www.chemikalia.gov.pl/wykaz_epapierosow_i_pojemnikow_zapasowych.html [dostęp 29 VI 2017].

Ministerstwo Finansów w Ocenie Skutków Regulacji dla projektu zmiany ustawy o podatku akcyzowym, wskazują na dwadzieścia dwa podmioty zajmujące się produkcją i importem płynów do e-papierosów i wyrobów nowatorskich²².

4.2. Rynek e-papierosów w skali mikro. Badanie ankietowe

Opis badania

Na potrzeby poniższego raportu przeprowadzono badanie ankietowe, które umożliwiło szczegółowe rozpoznanie rynku e-papierosów. Do badania wytypowano 26 sklepów różnych sieci. Ankiety z sukcesem przeprowadzono w 18 punktach sprzedaży, z czego 14 punktów zlokalizowanych było w Warszawie, a 4 w Łodzi. W 8 punktach ankietom odmówiono. W trakcie wywiadów z właścicielami i pracownikami sklepów pytano o stan rynku papierosów elektronicznych i ostatnie zmiany, jakie na nim zaszły oraz o stan wiedzy i opinie dotyczące regulacji prawnych, zarówno już obowiązujących, jak i planowanych.

Ceny w dużych miastach są zazwyczaj wyższe niż w mniejszych, szczególnie gdy porównuje się ceny warszawskie do cen miast innych niż wojewódzkie. Do badania wybrano między innymi sklepy mieszczące się w galeriach handlowych, w których ceny są wyższe niż w mniej atrakcyjnych lokalizacjach. Dlatego też wyznaczone w badaniu przedziały cenowe mogą być w niewielkim stopniu **przeszacowane**, co potwierdza rozeznanie przeprowadzone w sklepach łódzkich. Sieci sklepów mają identyczne (niekiedy podane na stronach internetowych) lub zbliżone do siebie ceny. Dzięki powyższym uważamy, że przeprowadzone przez nas rozeznanie uczciwie wskazuje górne zakresy cenowe płynów do e-papierosów dla całej Polski.

Opinie dotyczące nałożenia akcyzy na e-papierosy

Ankietowanych pytano o następujące kwestie:

- czy słyszeli o pomysle wprowadzenia akcyzy na e-papierosy i czy wiedzieli o pracach Ministerstwa Finansów nad wprowadzeniem takiego podatku;
- jaka wartość akcyzy byłaby do zaakceptowania dla konsumentów;
- jakie byłyby skutki wprowadzenia akcyzy w wysokości 1 zł na 1 ml liquidu (i analogicznie dla 0,5 zł)²³;
- jaki odsetek klientów przeszedłby do szarej strefy po wprowadzeniu podatku akcyzowego w wysokości 1 zł na 1 ml płynu;
- jak oceniają pomysł wprowadzenia akcyzy na e-papierosy.

Większość sprzedawców (94%) wiedziała o pracy ministerstwa nad podatkiem akcyzowym dla elektronicznych papierosów. Jednocześnie dla większości z nich zaskoczeniem były stawki, o które pytano w trakcie wywiadów. Pomysł nałożenia na e-papierosy akcyzy ocenili negatywnie, podając następujące możliwe konsekwencje:

²² <http://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12299602/12440494/12440495/dokument295685.pdf> [dostęp 29 VI 2017].

²³ Ankieta została przeprowadzona w dniach od 16 VI 2017 do 21 VI 2017 r., tuż przed ogłoszeniem przez ministerstwo projektu zmian ustawy o akcyzie. Dlatego też wysokość akcyzy, o którą pytano w trakcie wywiadów, jest inna niż zaproponowana przez ministerstwo. Niemniej propozycja MF mieści się w przewidzianym przez Fundację przedziale 0,5–1zł.

- wzrost kosztów prowadzenia przedsiębiorstwa;
- znaczny wzrost cen towaru;
- zwiększenie się szarej strefy (zarówno sprzedaży „spod lady”, jak i w Internecie z wykorzystaniem zagranicznych serwerów);
- przeniesienie rynku za granicę (zarejestrowanie firmy poza Polską i sprzedaż wysyłkowa);
- powrót dużej części użytkowników papierosów elektronicznych do palenia klasycznych wyrobów tytoniowych;
- zwiększenie udziału amatorskich, niesprawdzonych i szkodliwych dla zdrowia nielegalnych produktów dostępnych w szarej strefie;
- likwidacja dużej liczby sklepów;
- utrata dochodów państwa z tytułu podatku VAT.

Ankietowani zgodnie stwierdzili, że zarówno stawka podatku w wysokości 1 zł, jak i 0,5 zł będzie równie szkodliwa dla rynku, a ewentualna akcyza powinna być jak najniższa. Wśród sprzedawców część opowiadała się za nałożeniem podatku na płyny do e-papierosów, jednak byli zgodni co do tego, że stawka finalnie nie powinna podnieść ceny produktu o więcej niż 10% obecnej ceny – w przeciwnym wypadku znacznie ograniczy legalną sprzedaż. Połowa sprzedawców proponowała stawkę 0,1 zł za 1 ml płynu, 1/3 natomiast była przeciwna akcyzie niezależnie od stawki.

W ocenie sprzedawców rynek e-papierosów w Polsce działa sprawnie, rozwija się, jest konkurencyjny, natomiast nadmierna regulacja branży i obciążenie jej podatkiem akcyzowym spowoduje negatywne konsekwencje, które finalnie doprowadzą do zapaści branży.

Opinie dotyczące dotychczasowych regulacji

Ankietowanych pytano o następujące kwestie:

- czy słyszeli o nowych regulacjach dotyczących producentów i importerów e-papierosów, które weszły w życie na przełomie 2016 i 2017 roku;
- czy sprowadzają e-papierosy lub liquidy we własnym zakresie i są objęci powyższymi regulacjami;
- które spośród regulacji miały największy wpływ na branżę;
- czy użytkownicy, mimo zakazu, zaopatrują się w płyny do e-papierosów w sklepach internetowych;
- czy spotkali się z przypadkami wprowadzenia na rynek produktów bez uprzedniej rejestracji w Biurze do Spraw Substancji Chemicznych;
- czy spotkali się z przypadkami nieuczciwej konkurencji;
- czy po wprowadzeniu tych regulacji zmniejszyła się liczba oferowanych przez dostawców płynów do e-papierosów.

Wszyscy sprzedawcy wiedzieli o wprowadzonych dotychczas regulacjach. Spośród nowych przepisów negatywnie ocenione były przede wszystkim zakaz sprzedaży przez Internet, mniejsze opakowania płynów i atomizerów oraz mniejsza maksymalna zawartość nikotyny w liquidach.

W ocenie ankietowanych zakaz sprzedaży przez Internet nie jest respektowany, a sklepy przeniosły swoje serwery za granicę. Jeden ze sprzedawców przyznał, że sam także korzysta z internetowych sklepów, gdzie kupuje liquidy na własny użytek.

W znacznej większości sklepów (72%) sprzedawcy zgłosili spadek różnorodności liquidów oferowanych przez hurtownie. Spadek wyniósł od 30% do 80% oferty płynów, najczęściej raportowano dostępną ofertę o około 1/3. Z wywiadu wynika również, że część producentów

zniknęła z rynku. Część sklepów sprawiała wrażenie pustych, na półkach było po kilka sztuk produktów. Sprzedawcy informowali o opóźnieniach od hurtowni i niedostępności niektórych produktów. Tylko w trzech sklepach pracownicy zgłosili wzrost różnorodności liquidów.

Określenie odsetka konsumentów, którzy przeszliby do szarej strefy po znaczącym wzroście ceny, było dla ankietowanych trudne, część nie potrafiła odpowiedzieć. Propozycje były bardzo zróżnicowane, najwięcej odpowiedzi oscylowała wokół 30% i 50%. Niektórzy mówili nawet o 70–80% użytkowników.

Nowe regulacje przyczyniły się również do zgłaszanego w większości sklepów problemu „wyprzedaży spod lady”. Sprzedawcy informowali o częstym u konkurencji wyprzedawaniu produktów niespełniających nowych wymogów zamiast odesłania ich do hurtowni. Z wywiadów wynika, że takie zachowanie jest dość powszechne i dotyczy przede wszystkim nieregulowanych opakowań o większej pojemności i pojemników z większymi stężeniami. Innymi przejawami nieuczciwej konkurencji są: sprzedawanie atomizerów o pojemności powyżej 2 ml i aktywna działalność reklamowa w Internecie (zazwyczaj poprzez serwisy społecznościowe). W kilku punktach sprzedawcy wskazywali również na możliwość kupna nierejestrowanego sprzętu przez Internet.

Niejednoznaczna jest ocena dotychczasowych przepisów przez sprzedawców. Pozytywny aspekt regulacji to zwiększenie bezpieczeństwa użytkowników i ograniczenie dostępu do e-papierosów dla osób niepełnoletnich. Jeden ze sprzedawców zwrócił uwagę na „wyrównanie” rynku, czyli ujednoczenie oferty sklepów w zakresie sprzętu, zmniejszenie dostępu do amatorskich produktów i płynów. Znacznie częściej pojawiały się jednak opinie negatywne.

Opinie dotyczące cen i rodzajów liquidów

Ankietowanych pytano o następujące kwestie:

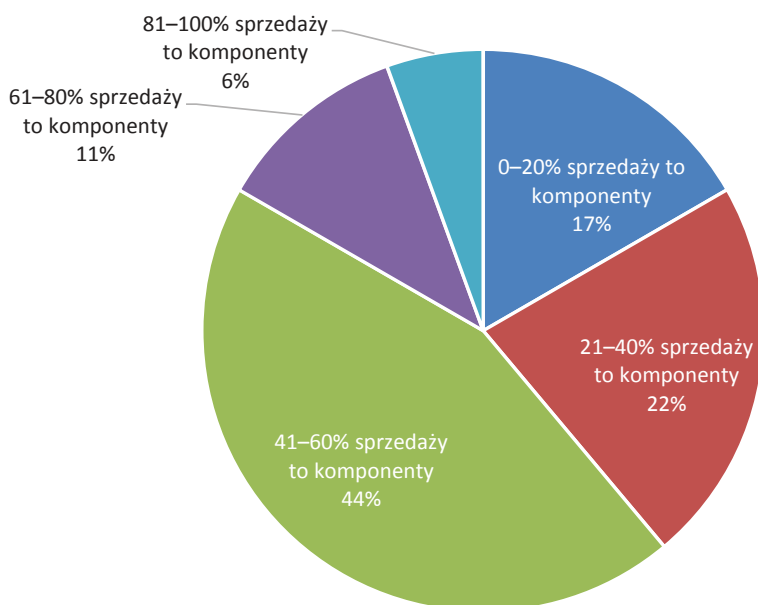
- czy w ofercie sklepów znajdują się komponenty do samodzielnego przygotowania liquidów;
- jaki jest realny koszt samodzielnego przygotowania liquidu z produktów dostępnych w sklepie;
- jaka jest popularność komponentów do samodzielnego przygotowania liquidów, jakie są trendy w tym zakresie;
- w jakich cenach gotowe płyny sprzedają się najlepiej, jakie są preferencje klientów;
- jaki jest profil klientów.

Trudno jednoznacznie określić profil klientów sklepów, sprzedawcy nie zawsze byli chętni do udzielenia takich informacji. Profil kupujących był zależny od lokalizacji oraz oferty sklepu. W większości sklepów wskazywano na nieco większy odsetek klientów młodych i w średnim wieku (18–45 lat). W ośmiu sklepach wskazano na niewielką przewagę mężczyzn wśród kupujących. W większości sklepów jako ważny powód wybierania e-papierosów sprzedawcy wskazywali przede wszystkim cenę, mniejsza część klientów używa e-papierosów ze względów zdrowotnych lub jako pomocy w rzuceniu nałogu.

W każdym ze sklepów można było kupić zarówno gotowe płyny, jak i komponenty do „mieszania” (samodzielnego przygotowania płynów). We wszystkich sklepach dostępne były bazy bez nikotyny oraz tzw. bazy nikotynowe, aromaty oraz „pre-mix”, czyli butelki zawierające aromat z pipetą oraz podziałką, które dopełnia się bazą. W części sklepów sprzedawano również butelki, pipety, koncentraty aromatyczne i „szpilki” do ich dawkowania, strzykawki i inne sprzęty ułatwiające samodzielne mieszanie.

Zależnie od profilu sklepu większy udział miały albo gotowe liquidy, albo komponenty do przygotowania płynów. Podział rynku e-papierosów pod względem udziału komponentów do samodzielnego przygotowania w całkowitej sprzedaży obrazuje wykres 1.

Wykres 1. Podział rynku e-papierosów wg. udziału komponentów do samodzielnego przygotowania e-papierosów jako % sprzedaży

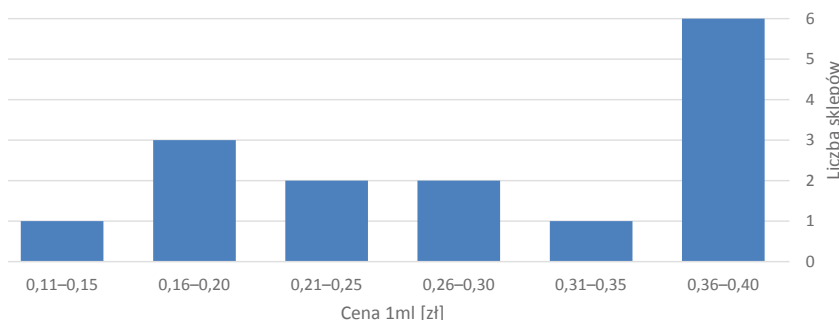


Źródło: opracowanie własne

Jak pokazuje wykres 3., w większości sklepów przeważał udział komponentów do samodzielnego przygotowania liquidów na poziomie 40–60% (44% sklepów), powyżej 60% udziału wystąpiło w trzech placówkach, natomiast mniej niż 40% udziału dotyczyło 39% sklepów. Samodzielnie przygotowywane liquidy średnio stanowią 46% sprzedaży.

Dla konsumentów gotowych liquidów ważne były przede wszystkim wygoda oraz, w mniejszym stopniu, możliwość łatwiejszego eksperymentowania ze smakami. Do zakupu komponentów skłaniała przede wszystkim atrakcyjna cena, wynosząca średnio 0,29 zł za 1 ml (od 0,13 zł do 0,40 zł dla najtańszego możliwego wariantu, najwyższy koszt nie przekraczał 0,60 zł). Najczęściej podawana cena wynosiła 0,36–0,40 zł/1 ml. Rozkład cen prezentuje wykres 2.

Wykres 2. Rozkład cen najtańszych samodzielnie przygotowanych liquidów



Źródło: opracowanie własne

W części sklepów w trakcie prowadzenia wywiadów do sklepu przychodzili klienci, którzy do tej pory nie korzystali z elektronicznych papierosów. Sprzedawcy chętnie tłumaczyli kupującemu, jak samodzielnie przygotować liquidy z komponentów dostępnych w sklepie lub odsyłali do instrukcji w Internecie, niekiedy wręcz zachęcali klientów do wyboru takiego rozwiązania.

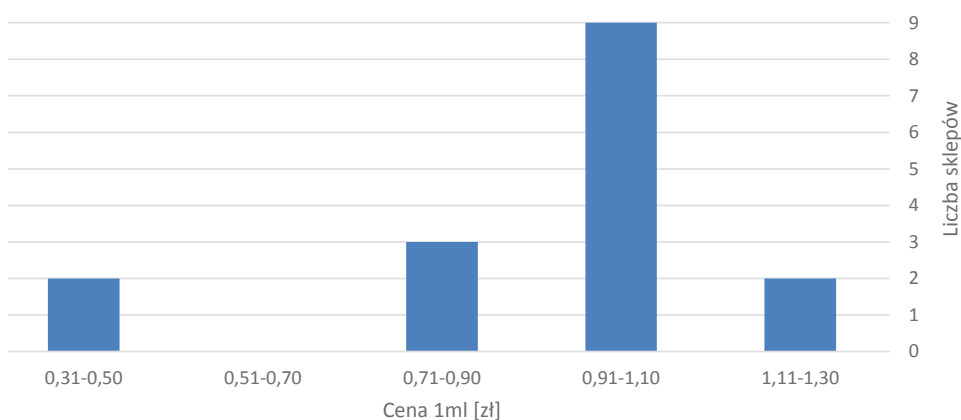
Konsumenci samodzielnie przygotowujący liquidy często kupowali większe ilości płynów oraz kilka rodzajów aromatów, żeby przygotowywać kilka aromatyzowanych liquidów. Jeden ze sprzedawców ocenił samodzielne przygotowanie liquidów jako niekorzystne dla sklepu, ponieważ nie dość, że sklep mniej na nich zarabia, to dodatkowo ich użytkownicy przychodzą rzadziej i trudniej z nimi nawiązać kontakt.

Wszyscy ankietowani zgodnie stwierdzili, że udział komponentów do samodzielnego przygotowania płynów stale rośnie.

W większości sklepów ankietowani stwierdzili, że klienci zainteresowani gotowymi liquidami często kierują się ceną, a największą popularnością cieszą się najtańsze z nich. Najpopularniejsze są liquidy z zawartością nikotyny 6 i 12 mg na 1 ml płynu. Nieco rzadziej sprzedawcy wskazywali na „trójki” (3 mg na 1 ml).

Ceny gotowych liquidów były bardzo zbliżone do siebie. Przedział cenowy dla liquidów wynosił od 5 zł do 15 zł za opakowanie 10 ml, średnia to 9,29 zł. Najpopularniejsze liquidy to zazwyczaj najtańsze oferowane przez sklep. Na cenę produktów miały wpływ sieć, do której należy sklep oraz lokalizacja sklepu (na „wysepkach” w centrach handlowych ceny były nieco wyższe). Rozkład cen najtańszych liquidów prezentuje wykres 3.

Wykres 3. Rozkład cen najtańszych gotowych liquidów



Źródło: opracowanie własne

W trakcie wywiadów obserwowano również klientów. Większość z nich robiła zakupy za co najmniej 50 zł, poza komponentami do samodzielnego przygotowania liquidu i gotowymi liquidami duży odsetek kupujących zaopatrywał się również w grzałki, które, jak tłumaczyli sprzedawcy, należy wymieniać co 2–3 tygodnie.

W większości sklepów ceny nie były pokazane przy produktach, sprzedawca na prośbę pokazywał katalog produktów, dlatego też rozeznanie cenowe wymagało interakcji ze sprzedawcą. W niektórych sklepach cenami opatrzone były same e-papierosy i elementy wymienne do nich, natomiast nie liquidy.

4.3. Wnioski

■ Ze względu na ostatnie zmiany, które dotknęły branżę, bardzo trudno określić jednoznacznie wartość rynku płynów do e-papierosów. Szacuje się jednak, że rynek liquidów jest wart około 250–300 milionów złotych. Dla porównania wartość rynku klasycznych wyrobów tytoniowych to 30–35 mld zł. Rynek e-papierosów jest więc przynajmniej kilkadziesiąt razy mniejszy od rynku tytoniowego.

■ Poniżej wyniki badań ankietowych.

- ➔ Przedstawiciele sklepów i sprzedawcy mają szeroką wiedzę dotyczącą regulacji związanych z e-papierosami. Znacząca większość wiedziała o pracach ministerstwa finansów nad podatkiem akcyzowym.
- ➔ W ocenie sprzedawców rynek e-papierosów w Polsce działa sprawnie, rozwija się, jest konkurencyjny, natomiast nadmierna regulacja branży i obciążenie jej podatkiem akcyzowym spowoduje negatywne konsekwencje.
- ➔ **Ankietowani zgodnie stwierdzili, że zarówno stawka podatku w wysokości 1 zł jak i 0,5 zł będzie równie szkodliwa dla rynku, a ewentualna akcyza powinna być jak najniższa. Wśród sprzedawców część opowiadała się za nałożeniem podatku na płyny do e-papierosów, jednak byli zgodni co do tego, że stawka finalnie nie powinna podnieść ceny produktu o więcej niż 10% obecnej ceny – w przeciwnym wypadku znacznie ograniczy legalną sprzedaż. Połowa sprzedawców zaproponowała stawkę 0,1 zł za 1 ml płynu, 1/3 natomiast była przeciwna akcyzie niezależnie od stawki.**
- ➔ W ocenie ankietowanych spośród dotychczasowych regulacji nierespektowane są następujące przepisy: zakaz sprzedaży przez Internet, zakaz reklamy produktów, zakaz sprzedaży liquidów w pojemnikach o nieodpowiedniej objętości i zawartości nikotyny. Pozytywne aspekty regulacji to zwiększenie bezpieczeństwa użytkowników i ograniczenie dostępu do e-papierosów wśród nieletnich.
- ➔ Dotychczasowe regulacje doprowadziły w większości sklepów do spadku różnorodności oferowanych płynów do papierosów elektronicznych.
- ➔ Dla konsumentów ważnym czynnikiem wpływającym na zakup jest cena. Cena najtańszych gotowych płynów wynosi około 0,70 zł za 1 ml, cena samodzielnie przygotowanego płynu zaczyna się od około 0,13 zł za 1 ml.
- ➔ **Średnia cena gotowych płynów wynosi około 0,93 zł za 1 ml; średnia cena samodzielnie przygotowanego to około 0,29 zł za 1 ml.**
- ➔ Powyższe ceny zostały zebrane ze sklepów zlokalizowanych w Warszawie i Łodzi. Należy mieć na uwadze, że ceny w dużych miastach są zazwyczaj wyższe niż w mniejszych, szczególnie gdy porównuje się ceny warszawskie do cen miast innych niż wojewódzkie. Do badania wybrano między innymi sklepy mieszczące się w galeriach handlowych, w których ceny są wyższe niż w mniej atrakcyjnych lokalizacjach. **Dlatego też wyznaczone w badaniu przedziały cenowe mogą być w niewielkim stopniu zawyżone.**
- ➔ W ponad połowie (61%) zbadanych punktów udział komponentów do samodzielnego przygotowania płynu stanowił powyżej 41% łącznej sprzedaży. Aż w 17% sklepów sprzedaż komponentów stanowiła ponad 60% obrotu.
- ➔ **Samodzielnie przygotowywane liquidy średnio stanowią 46% sprzedaży.**

5. PODATEK AKCYZOWY NA PŁYNY DO E-PAPIEROSÓW W INNYCH PAŃSTWACH CZŁONKOWSKICH UNII EUROPEJSKIEJ

5.1. Opodatkowanie e-papierosów w innych państwach UE

Temat opodatkowania akcyzą e-papierosów wydaje się być nowy i nie do końca rozpoznany w państwach Unii Europejskiej.

Akcyza na e-papierosy została wprowadzona w kilku państwach Unii Europejskiej²⁴. Są to:

- Włochy: 0,385 euro za 1 ml liquidu (podatek wprowadzony od stycznia 2015 roku, został nazwany podatkiem konsumpcyjnym); ostatecznie pobierany tylko od liquidu z nikotyną;
- Portugalia: 0,3 euro za 1 ml liquidu z nikotyną (akcyza w wysokości 0,6 euro za 1 ml wprowadzona od początku 2015 roku jako najwyższa stawka w Europie została zredukowana od 1 stycznia 2017 roku o połowę);
- Rumunia: około 0,11 euro za 1 ml liquidu z nikotyną (weszła w życie od 1 stycznia 2016 roku, akcyza jest aktualizowana o wskaźnik inflacji);
- Łotwa: 0,01 euro za 1 ml liquidu + 0,005 euro za 1 mg nikotyny zawartej w liquidzie. Biorąc pod uwagę unijne ograniczenie 20 mg nikotyny na 1 ml, oznacza to maksymalne opodatkowanie na poziomie 0,11 euro za 1 ml (weszła w życie w lipcu 2016 roku);
- Słowenia: 0,18 euro za 1 ml liquidu z nikotyną (weszła w życie 1 lipca 2016 roku);
- Grecja: 0,1 euro za 1 ml liquidu (weszła w życie od 1 stycznia 2017 roku);
- Finlandia: 0,3 euro za 1 ml liquidu (od 1 stycznia 2017 roku);
- Chorwacja: 0 euro za 1 ml liquidu (firmy wprowadzające liquidy do obrotu muszą być zarejestrowani jako płatnicy akcyzy pomimo zerowej stawki akcyzy, akcyza wprowadzona dla rozpoznania rynku, przepisy weszły w życie 1 stycznia 2017 roku);
- Węgry: ok. 0,18 euro za 1 ml liquidu z nikotyną (weszła w życie 1 stycznia 2017 roku, porzucano pomysł o wzroście akcyzy do ok. 0,23 euro za 1 ml od 1 lipca 2017 roku).

Akcyza na e-papierosy została również wprowadzona w Serbii, w wysokości ok. 0,033 euro za 1 ml liquidu (weszła w życie w czerwcu 2015 roku). Ponadto wprowadzenie akcyzy rozważa Irlandia (proponowana stawka na poziomie 0,05 euro za 1 ml)²⁵ i Estonia (0,20 euro za 1 ml)²⁶.

Tylko w trzech krajach akcyzą objęte są zarówno płyny nikotynowe jak i te, które nie zawierają nikotyny. Te kraje to Łotwa, Finlandia oraz Grecja. We Włoszech początkowo akcyza również obejmowała płyny beznikotynowe, jednak podatek na nie zawieszono.

Warto zwrócić uwagę, że kraje, które wprowadzały akcyzę po 2015 roku, robiły to w sposób

²⁴ <https://vaporproductstax.com/taxation-database/> [dostęp: 04 VII 2017].

²⁵ <https://vaporproductstax.com/2016/08/26/ireland-now-is-not-the-time-to-tax-e-cigarette-liquid/> [dostęp: 04 VII 2017].

²⁶ <http://ecigintelligence.com/estonia-to-tax-e-liquids-to-eliminate-unequal-competition-with-smoking/> [dostęp: 04 VII 2017].

bardziej ostrożny niż pionierzy w tej kwestii, czyli Włochy i Portugalia. Znane już bowiem były pierwsze negatywne konsekwencje agresywnego podejścia fiskalnego. Skala akcyzy wprowadzanej w latach 2016–2017 obejmuje stawki od 0,00 (Chorwacja) do 0,3 euro za 1 ml (Finlandia). Dotychczas brak jest jednak dowodów na to, że w którymkolwiek z tych krajów akcyza na płyny do e-papierosów przyniosła pozytywne rezultaty.

5.2. Wpływ akcyzy na e-papierosy we Włoszech

Wprowadzenie wysokiej stawki akcyzy we Włoszech spowodowało skutki przeciwne do zamierzonych. Strona rządowa spodziewała się uzyskać z tego tytułu dodatkowe wpływy budżetowe w kwocie 86 mln euro za 2015 rok²⁷. Tymczasem plan ten udało się wykonać tylko w ok. 6%. Rzeczywiste wpływy do budżetu wyniosły zaledwie 5,18 mln euro za 2015 rok²⁸. W 2016 roku ponownie zaplanowano 85 mln euro, jednakże rzeczywiste wpływy były na jeszcze niższym poziomie niż w 2015 roku. Plany budżetowe na lata 2017, 2018 oraz 2019 zostały zrewidowane do poziomu zaledwie 5 mln euro²⁹. Jest to bardzo niski poziom, jeśli wziąć pod uwagę, że szacowana przez Stowarzyszenie Branżowe E-papierosów z Włoch (ANAFE Confindustria Federvarie) konsumpcja liquidów jest 2–3 razy wyższa niż w Polsce.

Powodem tak niskich wpływów jest trudność w egzekwowaniu podatku, a to praktycznie oznacza, że zdecydowana większość rynku funkcjonuje poza legalnym systemem. Drugim powodem było zawieszenie poboru akcyzy od płynów bez nikotyny, co nastąpiło w wyniku zaskarżenia opodatkowania takich płynów przed sądem (płyny beznikotynowe były szacowane na poziomie 8% rynku). Z danych ANAFE wynika również, że wprowadzenie podatku spowodowało znaczne osłabienie konkurencyjności włoskich przedsiębiorstw, liczba sklepów z e-papierosami spadła z 3000 (2013 rok) do 1000 (2015 rok), a udział sprzedaży internetowej w całkowitej sprzedaży e-papierosów wzrósł z 20% (2013 rok) do ponad 80% (2015 rok), przy czym większość pochodzi ze sklepów poza granicami Włoch³⁰. Warto również zauważyć, że liczba osób, które kiedykolwiek używały e-papierosów, wzrosła z 9 do 10%, co przy niskich wpływach budżetowych z tytułu akcyzy może świadczyć o dużym rozroście szarej strefy³¹.

5.3. Różnica stawek akcyzy w Polsce i we Włoszech w świetle różnic pomiędzy dochodami rozporządzalnymi obywateli obu państw

Zgodnie z danymi dostarczonymi przez firmę badawczą GfK dotyczącymi siły nabywczej w państwach UE w 2016 roku, siła nabywcza włoskich gospodarstw domowych wynosi 16709 euro, podczas gdy siła nabywcza polskich gospodarstw domowych to 6366 euro. Różnica wy-

²⁷ <https://agivapenews.com/2015/12/16/italy-e-cig-tax-suspended-and-sent-to-the-constitutional-court/> [dostęp: 04 VII 2017].

²⁸ Oficjalne dane włoskiego ministerstwa ds. finansów, prezentowane w parlamencie włoskim <http://www.senato.it/leg/17/BGT/Schede/FascicoloSchedeDDL/ebook/47246.pdf> [dostęp: 04 VII 2017].

²⁹ Ustawa budżetowa włoskiego Ministerstwa Finansów na 2017 rok z podstawowymi założeniami na lata 2017–2019 <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/DF/326610.pdf> [dostęp: 04 VII 2017].

³⁰ <https://anafeconfindustria.org/2015/05/29/iss-mancini-anafe-dati-su-svapatori-non-tengono-conto-di-enorme-mercato-illegale-causata-da-maxi-tassa-e-cig/> [dostęp: 04 VII 2017].

³¹ Eurobarometer, maj 2017. <http://ec.europa.eu/commfrontoffice/publicopinion/index.cfm/Survey/getSurveyDetail/year-From/1974/yearTo/2017/search/electronic%20cigarettes/surveyKy/2146> [dostęp: 04 VII 2017].

nosi więc 62%³². Zgodnie z tymi danymi przeciętny polski konsument będzie bardziej wrażliwy na wzrost ceny, gdyż rozporządza mniejszym majątkiem. Przy założeniu podobnej podobną elastyczności cenowej popytu w obydwu państwach akcyza na poziomie 0,385 euro za 1 ml obowiązująca we Włoszech będzie tak samo odczuwalna dla polskiego konsumenta jak akcyza na poziomie 0,1465 euro za 1 ml. Zgodnie z kursem NBP (1 euro = 4,24 zł)³³ oznacza to wartość akcyzy na poziomie 0,62 zł za 1 ml. Można zatem przypuszczać, iż wprowadzenie takiej (i wyższej) stawki akcyzy wywoła skutki analogiczne do sytuacji we Włoszech, czyli znaczne obniżenie konsumpcji z legalnych źródeł, a co się z tym wiąże – upadek wielu sklepów, utratę przez państwo dochodów z podatku VAT oraz niezrealizowanie planu dochodów z akcyzy.

5.4. Akcyza w wybranych państwach Unii Europejskiej

Portugalia

Wprowadzony w 2016 roku podatek akcyzowy w wysokości 0,60 euro za 1 ml był najwyższy wśród państw, które zdecydowały się na opodatkowanie liquidów. Z uwagi na szkodliwy wpływ akcyzy na branżę i spadek liczby sklepów z 300 do ok. 20, a także spadek legalnej sprzedaży płynów o ponad 90%³⁴, podjęto prace nad likwidacją tego obciążenia. Zwolennicy tego pomysłu przekonywali, że „alternatywa dla tradycyjnego palenia powinna być wspierana, a nie karana”³⁵. Ostatecznie stawkę zredukowano do 0,30 euro za 1 ml. Obowiązuje ona od 1 stycznia 2017 roku.

Warto zauważyć, że znawcy branży wskazywali na odejście kupujących od legalnego zakupu liquidów i przejście do sprzedaży internetowej, wzrost popularności samodzielnego przygotowywania liquidów oraz nabywanie produktów w sąsiadującej Hiszpanii³⁶.

Słowenia

Wprowadzenie w połowie 2016 roku akcyzy w wysokości 0,18 euro za 1 ml oraz nieefektywna implementacja założeń dyrektywy tytoniowej spowodowały odwrót od legalnego użytkownika e-papierosów i wzrost palenia tradycyjnego z 25 do 32%. Zauważalny jest natomiast wzrost importu liquidów przez zagraniczne podmioty (głównie z Chorwacji) oraz zwrot konsumentów w stronę liquidów do samodzielnego przygotowania³⁷.

Rumunia

Wprowadzenie w życie zapisów dyrektywy tytoniowej spowodowało zatrzymanie dynamicznego wzrostu rynku e-papierosów w Rumunii, gdyż część użytkowników wróciła do palenia

³² Raport firmy badawczej GfK: GfK Purchasing Power Europe 2016 dostępny na stronie:

<http://www.gfk.com/insights/press-release/pp-europe/> [dostęp: 04 VII 2017].

³³ <http://www.nbp.pl/home.aspx?f=/kursy/kursya.html>, kurs na dzień 29 VI 2017.

³⁴ *Public consultation – Excise duties applied to manufactured tobacco. PwC Perspective – Supporting Document*, luty 2017.

³⁵ <http://ecigintelligence.com/portugal-set-to-cut-nicotine-e-liquids-tax/> [dostęp: 04 VII 2017].

³⁶ <http://ecigintelligence.com/e-cigarette-tax-hampers-portuguese-market-development/> [dostęp: 04 VII 2017].

³⁷ <http://ecigintelligence.com/confusion-over-new-rules-puts-brake-on-vaping-in-the-balkans/> [dostęp: 04 VII 2017].

tytoniu. Niedawne wprowadzenie akcyzy na poziomie 0,11 euro za 1 ml może spowodować dalsze zmniejszenie atrakcyjności e-papierosów względem wyrobów tytoniowych i pogłębienie problemu.

Węgry

Rząd węgierski wprowadził na początku 2017 roku akcyzę na poziomie 0,18 euro za 1 ml. Zgodnie z planem, podatek ten miał wzrosnąć do 0,23 euro za 1 ml od lipca 2017 roku. Plany te spotkały się z protestem branży, która alarmowała o możliwym dwukrotnym wzroście cen. Powołując się na argument o „zdrowszej alternatywie dla tradycyjnego palenia”, rząd węgierski cofnął decyzję o podwyższeniu akcyzy. Usunięto również przepis o objęciu akcyzą liquidów niezawierających nikotyny³⁸.

5.5. Wnioski

- Doświadczenia państw, które jako pierwsze wprowadziły akcyzę (Włochy, Portugalia) dowodzą niskiej efektywności podatku akcyzowego i stanowią argument przeciwko zastosowaniu podobnych rozwiązań na polskim rynku.
- Przypadek włoski pokazuje, że przy wprowadzeniu akcyzy, która w dużym stopniu powoduje wzrost cen liquidów, następuje duży wzrost szarej strefy, a co za tym idzie duży spadek wpływów podatkowych.
- Ważną konsekwencją tak znacznej ingerencji w rynek jest spadek obrotów, zamknięcie znacznej liczby punktów sprzedaży i spadek zatrudnienia (przypadek portugalski).
- W uwagi na szkodliwość akcyzy, w poszczególnych państwach UE podjęto działania mające na celu zmniejszenie albo usunięcie tego obciążenia (Węgry, Portugalia).
- Brak jest dotychczas dowodów na to, że w jakimkolwiek kraju UE wprowadzenie podatku na e-papierosy przyniosło pozytywne rezultaty.

³⁸ <http://ecigintelligence.com/hungary-abandons-plans-to-increase-tax-rate-for-e-liquids/> [dostęp: 04 VII 2017].

6. ANALIZA SKUTKÓW WPROWADZENIA PODATKU AKCYZOWEGO NA PŁYNY DO E-PAPIEROSÓW W POLSCE

6.1. Wprowadzenie akcyzy a wrażliwość konsumentów na zmianę ceny

6.1.1. Informacje ogólne

Przedłożona nowelizacja ustawy o podatku akcyzowym wprowadza pojęcie-papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich w celu objęcia tych produktów podatkiem akcyzowym.

Ministerstwo Finansów ma nadzieję na pozyskanie nowego źródła dochodów. Jako główny powód podaje fakt, że produkty te są substytutami tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Zdaniem Ministerstwa powstało zapotrzebowanie na równe traktowanie rynku elektronicznych papierosów oraz wyrobów nowatorskich z rynkiem tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Ministerstwo ma na celu zrekompensowanie strat z przychodów podatku od akcyzy wynikłych z uwagi na odejście części konsumentów do rynku papierosów elektronicznych, dotąd nieobjętych akcyzą.

Projekt ustawy przewiduje objęcie akcyzą płynów do papierosów elektronicznych bez względu na zawartość w nich nikotyny, w tym bazy do ich wytwarzania. Ustawa wprowadza pojęcia: elektronicznych papierosów, płynów do elektronicznych papierosów oraz wyrobów nowatorskich.

6.1.2. Stawki akcyzy a zmiana ceny e-papierosów

Zaproponowane stawki podatku akcyzowego wynoszą:

- płyny do e-papierosów: 0,70 zł na każdy 1 ml;
- Proponowana akcyza na e-papierosy będzie miała następujące parametry:
- opodatkowaniu podlegać będą płyny;
 - stawka akcyzy będzie niezależna od stężenia nikotyny w płynie;
 - opodatkowaniu podlegać będą również płyny beznikotynowe (rozwiązanie to jest szczególnie wątpliwe i zostało zakwestionowane m.in. we Włoszech, gdzie przez skargę do trybunału konstytucyjnego doszło do zawieszenia poboru podatku od płynów beznikotynowych).

W powyższych założeniach szczególnie uderza pomysł obłożenia podatkiem akcyzowym również płynów bez nikotyny, co jawnie przeczy głównemu celowi regulacji. W uzasadnieniu do projektu ustawy wskazano bowiem, że nałożenie akcyzy na płyny do e-papierosów ma uzupełnić wpływy z podatku od tradycyjnych wyrobów tytoniowych, których użytkownicy przeszli na rynek e-papierosów. Tymczasem wdychanie podgrzanych płynów może być substytutem palenia papierosów tylko wtedy, jeśli w parze znajdzie się nikotyna. Na takie rozumowanie powoływały się m.in. sądy włoskie, które zakwestionowały pobór podatku od płynów bez nikotyny.

Co więcej, obłożenie podatkiem płynów bez nikotyny oznaczać będzie, że dokładnie te same substancje (mieszanki gliceryny, glikolu i aromatów) będą traktowane na gruncie prawa

w skrajnie różny sposób. Jeśli ich deklarowanym przeznaczeniem będzie podgrzanie w papierosie elektronicznym – zostanie nałożona akcyza. Jeśli będą one natomiast oznaczone jako np. olejki zapachowe, aromat spożywczy bez podania konkretnego przeznaczenia itp., to obowiązek podatkowy nie powstanie. Uważamy, że w praktyce przepisy te będą niemożliwe do zastosowania i jedynie zwiększą niepewność co do interpretacji i stosowania takiego prawa.

Obciążenie liquidów akcyzą znajdzie bezpośrednie odzwierciedlenie w ich cenie. Ciężar podatku zostanie przerzucony na klientów. Nie należy również zapominać, że wprowadzenie akcyzy na e-papierosy nałoży na producentów kolejne koszty administracyjne, związane ze sprawozdawczością, prowadzeniem ewidencji czy terminowością płatności akcyzy, co również może znaleźć odbicie w cenie wyrobów, bądź też nawet doprowadzić do wypchnięcia wielu podmiotów z legalnego rynku.

Wprowadzenie akcyzy w wysokości 0,7 zł za 1 ml liquidu spowoduje wzrost ceny detalicznej liquidu co najmniej o 0,86 zł za 1 ml (podatek VAT naliczany jest również od wartości podatku akcyzowego; jego stawka dla płynów do e-papierosów wynosi 23%). Średnia cena liquidu o pojemności 10 ml wynosi obecnie 9,29 zł, więc po opodatkowaniu jej akcyzą według powyższych założeń wzrośnie ona do 17,89 zł, a więc o 92,6%.

Jeszcze większy wzrost dotknie komponenty do samodzielnego przygotowania płynów. Obecnie ich sumaryczny koszt potrzebny do przygotowania 10 ml liquidu to 2,90 zł. Po opodatkowaniu akcyzą cena wzrośnie do 11,50 zł, a więc aż o 296,5%!

Należy zwrócić uwagę, że powyższe obliczenia nie uwzględniają kosztów związanych z faktem stania się podatnikiem akcyzy przez producentów i importerów płynów, które zostały przedstawione w następnym punkcie raportu.

Uważamy, że wzrost ceny gotowych płynów o ponad 90%, a komponentów o blisko 300%, bardzo istotnie zmniejszy ich legalną sprzedaż i będzie potężną motywacją zarówno dla konsumentów, jak i dla sprzedawców, do przejścia do szarej strefy.

6.1.3. Szacunkowe wpływy z tytułu wprowadzanej akcyzy

Ministerstwo Finansów szacuje wpływy z tytułu wprowadzanej akcyzy na poziomie 100 mln zł rocznie. Ze względu na trudność w określeniu długookresowych trendów, wnioskodawca przyjął stałą wielkość wpływów z akcyzy przez okres kolejnych 10 lat.

Jednakże zarówno wysokość proponowanej akcyzy, jak i doświadczenia włoskie poddają w poważną wątpliwość optymistyczne założenia Ministerstwa. Jak wspomniano w rozdziale 5, przy wzięciu pod uwagę siłę nabywczą dochodów gospodarstw domowych, włoska stawka 0,385 euro za 1 ml jest mniej obciążająca dla włoskiego konsumenta niż 0,70 zł za 1 ml proponowane w Polsce dla polskiego konsumenta.

W związku z powyższym z jeszcze większym niepokojem należy patrzeć na skutki wprowadzenia akcyzy w Włoszech, które były przeciwne do zamierzonych. Strona rządowa w 2015 roku spodziewała się dodatkowych wpływów do budżetu na poziomie 86 mln euro, natomiast plan udało się zrealizować jedynie w 6%. Rzeczywiste wpływy do budżetu wyniosły zaledwie 5,18 mln euro za dany rok. W roku następnym zostały skorygowane plany do poziomu zaledwie 5 mln euro, aczkolwiek i tych planów nie udało się zrealizować, gdyż wpływy do budżetu za rok 2016 wyniosły około 3,5 mln euro. Większość konsumentów odeszło do szarej strefy, a wiele przedsiębiorstw działających w tej branży zostało zmuszonych do zaprzestania działalności

bądź prowadzą je poza legalnym obrotem. Z danych Stowarzyszenia Branżowego E-papierosów z Włoch (ANAFE Confindustria Federvarie) wprowadzenie podatku spowodowało znaczne osłabienie konkurencyjności włoskich przedsiębiorców, liczba sklepów e-papierosowych spadła z 3000 (2013 rok) do 1000 (2015 rok), natomiast udział sprzedaży internetowej w całkowitej sprzedaży wzrósł z 20% (2013 rok) do ponad 80% (2015 rok), przy czym większość pochodzi ze sklepów poza granicami Włoch.

Ze względu na prawa rynkowe, produkty firmy, którym udało się utrzymać na legalnych rynku, stały się produktami luksusowymi. Wysoka cena i mała liczba sklepów powodują, że konsumenci poszukują alternatywnych źródeł pozyskiwania tych towarów, co jednoznacznie wynika z danych ANAFE.

Przed wejściem w życie zeszłorocznej Nowelizacji, wprowadzającej m.in. obowiązki rejestracyjne wszystkich płynów wraz z badaniami toksykologicznymi, polski rynek szacowany był na 250–300 tysięcy litrów rocznie. Natomiast obecnie Ministerstwo Finansów ocenia wysokość legalnej sprzedaży na około 150 tysięcy litrów rocznie. Szacunki te mogą być nierealne, gdyż (jak tłumaczy Ministerstwo) brak jest „rzetelnych i wiarygodnych danych dotyczących aktualnej wielkości sprzedaży płynów do papierosów elektronicznych”³⁹.

Tak niskie szacunki Ministerstwa dotyczące sprzedaży po implementacji dyrektywy tytoniowej wskazują, że urzędnicy zdają sobie sprawę jak duży wpływ na branżę mogły mieć wprowadzone w zeszłym roku regulacje. Zastanawiający jest jednak brak konstatacji, iż wprowadzana akcyza negatywnie wpłynie również na legalny popyt na papierosy elektroniczne, a co za tym idzie legalna sprzedaż w/w produktów spadnie jeszcze bardziej, czego konsekwencją będą znacznie mniejsze wpływy z akcyzy niż zakładane, szczególnie w długim okresie. Na podstawie powyższych danych z dużą dozą prawdopodobieństwa można przypuszczać, że casus włoski powtórzy się również w Polsce.

6.1.4. Koszty wdrożenia systemu akcyzowego przez podmioty z branży e-papierosów – wpływ na małe i średnie przedsiębiorstwa

Objęcie akcyzą e-papierosów nałoży na producentów i importerów dodatkowe wymagania i obciążą ich znacznymi kosztami. Większość przedstawicieli tej branży to niewielkie przedsiębiorstwa. Jednorazowy koszt stania się podatnikiem akcyzy szacowany jest na 50–100 tys. zł. Coroczny koszt obsługi systemu akcyzowego dla przedsiębiorcy jest szacowany na 100 tys. zł, a dodatkowe zapotrzebowanie na kredyt bankowy wzrośnie o kilkaset tysięcy złotych, stwarzając też zagrożenie dla płynności finansowej przedsiębiorstw.

Istnieje poważna obawa, że większości pomiotów na rynku e-papierosów nie będzie w stanie poradzić sobie z dodatkowymi obciążeniami i zostanie zmuszona do zakończenia działalności gospodarczej lub do jej kontynuowania poza legalnym rynkiem, czyli w szarej strefie. Jest to już druga znaczna podwyżka kosztów prowadzenia działalności w krótkim okresie, co dodatkowo zniechęca przedsiębiorców.

³⁹ Ministerstwo Finansów; *Ocena skutków regulacji Projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*; <http://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12299602/12440494/12440495/dokument295685.pdf> [dostęp: 28 VI 2017].

Zezwolenie akcyzowe

Uzyskanie zezwolenia akcyzowego na prowadzenie składu podatkowego lub uzyskania statusu zarejestrowanego odbiorcy wymaga technicznego przygotowania miejsca produkcji, magazynowania i wydania e-papierosów, a także odpowiedniego wyposażenia (np. legalizowane wagi i zabezpieczenia). Koszt dostosowań dla uzyskania takiego zezwolenia dla podmiotów średniej wielkości to 50–100 tys. zł.

Zabezpieczanie akcyzowe

Zazwyczaj stanowi ono miesięczną wartość akcyzy danego podmiotu, jaka podlega zawieszeniu. W przypadku niewielkiego podmiotu z branży e-papierosów sprzedającego około 1250 litrów miesięcznie (co stanowi ok. 5% udziału w rynku), wysokość wymaganego zabezpieczenia wynosić będzie aż 875–950 tys. zł. W praktyce bardzo trudne jest uzyskanie tak wysokiej gwarancji bankowej przez niewielkie podmioty gospodarcze. Przedsiębiorcy musieliby składać zatem zabezpieczenie w gotówce lub płacić akcyzę z góry, co wymagałoby dodatkowego finansowania (kredyt bankowy). Specyfika działania rynku jest taka, że od momentu wyprodukowania lub importu liquidu do otrzymania zapłaty z jego sprzedaży mija zazwyczaj do trzech miesięcy. Połączenie tego z obowiązkiem zapłaty akcyzy z góry stwarza zagrożenie dla utrzymania płynności finansowej wielu przedsiębiorstw.

Obsługa podatku po stronie przedsiębiorcy

Inne obowiązki dotyczyłyby stosowania systemu elektronicznego EMCS, służącego do dokumentowania przemieszczania wyrobów akcyzowych, wypełniania wymogów sprawozdawczości akcyzowej i kontaktów z władzami podatkowymi, co wymagałoby zatrudnienia osoby na cały etat. Osoba taka, aby wypełniać poprawnie swoje obowiązki, musi dysponować odpowiednią wiedzą i doświadczeniem praktycznym. Roczny koszt zatrudnienia takiego specjalisty to ok. 100 tys. zł. W praktyce osoby mniej wykwalifikowane nie są w stanie wykonywać takich obowiązków, a ich outsourcing nie jest możliwy ze względu na specyficzne ryzyka oraz specyfikę rozliczania akcyzy.

Objęcie obowiązkiem oznaczania znakami akcyzy

Identyfikacja produktów z zapłaconą akcyzą poprzez umieszczanie na nich znaków akcyzy będzie niezbędna w celu kontroli akcyzowej. Pociągnie to jednak za sobą znaczne dodatkowe koszty związane z zaopatrywaniem się w znaki akcyzy (koszty przemieszczania pod specjalnym nadzorem), ich przechowywaniem (skarbiec lub kasy pancerne), nanoszeniem (maszyny i opakowania dostosowane do nakładania znaków akcyzy bądź dodatkowi pracownicy) oraz wypełnianiem wielu innych wymogów formalnych, m.in. o charakterze ewidencyjno-sprawozdawczym. Koszty te w sumie mogą wynosić 50–100 tys. zł.

Reasumując, samo wdrożenie systemu akcyzowego dodatkowo obciąży podmioty z branży e-papierosów ogromnymi kosztami. Istnieje wysokie ryzyko, że pomimo objęcia rynku e-papierosów systemem akcyzowym, duża część przedsiębiorstw, nie będąc w stanie poradzić sobie z kosztami oraz obowiązkami administracyjnymi, zdecyduje się pozostać poza oficjalnym obiegiem.

6.1.5. Obecne zachowania konsumentów

Jak wskazują badania ankietowe przeprowadzone na potrzeby niniejszego raportu, istnieje obecnie mocno rozbudowany rynek półproduktów do produkcji liquidów we własnym zakresie.

Motywacją użytkowników e-papierosów do samodzielnej produkcji liquidów jest przede wszystkim cena – liquid własnej produkcji jest znacznie tańszy od gotowego. Na podstawie informacji zebranych podczas badania ankietowego można określić, że obecnie prawie połowa sprzedaczy to komponenty do samodzielnego wytwarzania płynów. Udział ten znacznie wzrósł po wejściu w życie Nowelizacji.

Podwyżka ceny, będąca wynikiem wprowadzenia tak wysokiej akcyzy, jeszcze bardziej wzmocni trend poszukiwania tańszych liquidów, zwłaszcza że użytkownicy e-papierosów to przede wszystkim młodzi ludzie, z dużych miast, obeznani z nowinkami technicznymi, umiejący sprawnie korzystać z Internetu.

Nowelizacja zakazała wprawdzie handlu e-papierosami i liquidami przez Internet, o czym już wspominaliśmy, jednak zakaz ten jest łatwo omijany poprzez zakładanie sklepów w obcych jurysdykcjach lub kupowanie przez Internet bezpośrednio ze sklepów zagranicznych, gdzie handel ten jest i będzie nadal legalny.

Należy jednak liczyć się z tym, że nawet ci użytkownicy, którzy nieufnie podchodzą do zakupów internetowych, będą mogli stosunkowo łatwo kupić dużo tańszy liquid z przemytu w takich miejscach, jak bazariki czy targowiska.

6.1.6. Wnioski

- Proponowana akcyza na płyny do elektronicznych papierosów ma dotyczyć wszystkich płynów niezależnie od zawartości nikotyny (obejmuje również płyny i komponenty do płynów bez nikotyny) i ma wynieść 0,70 zł na 1 ml, co przy uwzględnieniu podatku VAT da wzrost cen o 0,86 zł na 1 ml.
- Średnia cena gotowego liquidu o pojemności 10 ml wynosi obecnie 9,29 zł, więc po opodatkowaniu jej akcyzą według powyższych założeń wzrośnie ona do 17,89 zł, a więc o **92,6%**.
- Jeszcze większy wzrost dotknie komponenty do samodzielnego przygotowania płynów. Obecnie ich sumaryczny koszt potrzebny do przygotowania 10 ml liquidu to 2,90 zł. Po opodatkowaniu akcyzą cena wzrośnie do 11,50 zł, a więc aż o **296,5%**.
- W swoich szacunkach Ministerstwo Finansów nie bierze pod uwagę wpływu wzrostu ceny na popyt, a co za tym idzie, przeszacowuje wpływy z podatku akcyzowego, szczególnie w długim okresie. Jednocześnie ministerstwo nie uwzględnia zmniejszenia wpływów z podatku VAT, którego nie zapłacą przedsiębiorcy, którzy wycofają się z legalnego obrotu.
- Istnieje bardzo duże ryzyko powtórzenia się casusu włoskiego w Polsce.

6.2. Wprowadzenie akcyzy a szara strefa rynku e-papierosów

6.2.1. Wzrost wydatków na liquidy a rozwój szarej strefy

W pierwszej kolejności należy zaznaczyć, że nie są nam znane badania pokazujące, jaka jest wrażliwość liquidów na zmiany ich ceny na polskim rynku. Temat ten powinien być przedmiotem pogłębionej analizy i badania statystycznego.

Jednakże podobne badania zostały przeprowadzone na danych z innych rynków elektronicznych papierosów⁴⁰. Autorzy wzięli pod uwagę złączone dane sprzedażowe z lat 2011–2014 z sześciu państw Unii Europejskiej (Estonia, Irlandia, Litwa, Łotwa, Szwecja oraz Wielka Brytania). Wyniki pokazują, że każdy wzrost ceny elektronicznych papierosów o 10% powodował spadek

sprzedaży o 8,2%. Dodatkowo przy spadku sprzedaży elektronicznych papierosów wzrastała legalna sprzedaż tradycyjnych papierosów.

Z uwagi na fakt, że badania zostały przeprowadzone w sześciu różnych państwach, można wywnioskować, że podobny mechanizm zaistnieje również w Polsce. Jeśli miałyby zadziałać w takiej samej skali, to sprzedaż spadnie aż o 70,50%.

Należy jednak pamiętać, elastyczność cenowa nie jest wartością stałą i że w przypadku tak wysokich podwyżek cen może zadziałać dodatkowy efekt szokowy, który sprawi, że spadek legalnej konsumpcji będzie jeszcze większy.

6.2.2. Łatwość przemytu liquidów na tle doświadczeń z papierosami

Walka z szarą strefą papierosów tradycyjnych jest bardzo intensywna, a jednak udział nielegalnych papierosów w rynku wyniósł na koniec 2016 roku około 14,3%⁴¹(jeszcze rok temu przekraczał 19%). Całkowity udział szarej strefy w konsumpcji wyrobów tytoniowych w Polsce wynosi prawdopodobnie blisko 23%. Walka z tym procederem jest priorytetem dla Służby Celnej, która ma odpowiednie doświadczenie oraz sprzęt pozwalający na identyfikację przemytu papierosów.

W tym kontekście należy stwierdzić, że przemysł lub nielegalna produkcja liquidów będą dużo łatwiejsze zarówno dla konsumentów, jak i dla nieuczciwych przedsiębiorców, natomiast będą dużo trudniejsze do wykrycia dla służb celnych z uwagi na samą skalę zjawiska oraz na cechy szczególne liquidów. Przemysł tych wyrobów nie będzie bowiem przedmiotem szczególnego zainteresowania służb celnych. Z uwagi na stosunkowo mały rynek, kwoty traconej akcyzy z tytułu przemytu liquidów nie będą porównywalne ze stratami wynikającymi ze szmuglowania papierosów. Z drugiej strony, wykrywanie liquidów (ze względu na ich małe rozmiary i brak cech szczególnych w wyglądzie zewnętrznym) wymagałoby inwestycji w odpowiedni sprzęt i przeszkolenie pracowników Służby Celnej, co z uwagi na spodziewany niewysoki priorytet w zwalczaniu tej działalności raczej nie będzie w sferze zainteresowania tej formacji.

Co więcej, problemem będzie również powszechny i legalny dostęp do komponentów wymaganych do samodzielnego przyrządzenia liquidów oraz możliwość łatwego przewozu płynów z krajów strefy Schengen, które nie wprowadzą podobnych restrykcji.

Już wcześniej wspominaliśmy, że obecnie w nielegalny sposób wprowadzane są na polski rynek liquidy niespełniające wymogów wynikających z nowych przepisów oraz wbrew zakazowi sprzedaży internetowej. Każde to przypuszczać, że zwalczanie nielegalnego obrotu liquidami będzie bardzo trudnym zadaniem.

6.2.3. Skala zjawiska

Wolumen rynku liquidów, zgodnie z informacjami udostępnionymi przez CHIC, to 250 tysięcy litrów rocznie. Uwzględniając objętość opakowań jednostkowych i zbiorczych liquidów,

⁴⁰ M. Stoklosa, J. Drope, FJ. Chaloupka, Oxford University Press, *Prices and E-Cigarette Demand: Evidence From the European Union*, Oxford 2016.

⁴¹ Badanie firmy Almares na zlecenie polskiej branży tytoniowej.

można zakładać, że polski roczny rynek liquidów zmieściłby się w pięciu naczepach ciężarowych (taka naczepa ma blisko 100 m³ i wymiary 13,6m x 2,5m x 3m).

Warto nadmienić, że Ministerstwo Finansów⁴² do oceny skutków wprowadzanej akcyzy na rynek liquidów przyjęło wielkość sprzedaży na poziomie około 150 tysięcy litrów rocznie, które zmieściłyby się w trzech naczepach ciężarowych.

Skala przemytu liquidów do Polski, gdy rynek e-papierosów przeniesie się w znacznej części do szarej strefy, będzie w wymiarze absolutnym nieporównywalnie mniejsza od skali przemytu papierosów i tym samym o wiele trudniejsza do wykrycia. Jego skuteczne ograniczenie będzie de facto niemożliwe.

6.2.4. Wnioski

- Proponowana stawka akcyzy spowoduje istotny wzrost ceny liquidu. Wyniesie on średnio około 92,6% dla gotowych liquidów, natomiast w przypadku ich produkcji samodzielnej (z komponentów), może być nawet czterokrotny. W konsekwencji rynek e-papierosów w znacznej części przejdzie do szarej strefy.
- Jeśli miałyby zadziałać mechanizm wrażliwości ceny w takiej samej skali jak dla rynku brytyjskiego, to sprzedaż spadnie aż o 76%. Brak jest jednak badań elastyczności popytowej przeprowadzonych stricte na rynku polskim.
- Należy również pamiętać, że w przypadku tak wysokich podwyżek cen może zadziałać dodatkowy efekt szokowy, który sprawi, że spadek legalnej konsumpcji będzie jeszcze większy. Szara strefa rozwinie się przede wszystkim w Internecie, w szczególności poprzez zakup liquidów za pomocą zagranicznych stron internetowych, pozostających poza jakąkolwiek kontrolą Służby Celnej. Również sprzedaż liquidów, np. na bazarach czy targowiskach, może być bardzo trudna do wykrycia i łatwo dostępna dla użytkowników.
- Poza zasięgiem służb będzie również produkcja domowa, gdyż wszystkie komponenty potrzebne do stworzenia liquidu będą legalne i powszechnie dostępne. Podobnie niemożliwe będzie ograniczenie wwozu gotowych płynów z innych państw strefy Schengen, które nie nałożą podatku akcyzowego.
- Doświadczenia ostatnich miesięcy, a mianowicie powszechne łamanie zakazu sprzedaży internetowej, który wszedł w życie 8 września 2016 roku, jednoznacznie potwierdzają, że ochrona rynku przed nielegalnym wprowadzaniem do obrotu nieopodatkowanych liquidów będzie zadaniem bardzo trudnym do wykonania.
- Samo wdrożenie systemu akcyzowego obciąży podmioty produkujące i importujące płyny do e-papierosów dużymi kosztami administracyjnymi. Z tego względu istnieje ryzyko, że pewna część przedsiębiorstw zdecyduje się albo zakończyć działalność, albo kontynuować ją poza legalnym systemem.
- Po wprowadzeniu akcyzy cena płynów wzrośnie tak bardzo, że zniechęci użytkowników do ich legalnego zakupu. Wprowadzenie akcyzy okaże się więc kontrproduktywne – przychody

⁴² Ministerstwo Finansów, *Ocena skutków regulacji Projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym*, <http://legislacja.rcl.gov.pl/docs//2/12299602/12440494/12440495/dokument295685.pdf> [dostęp: 28 VI 2017].

z akcyzy mogą okazać się minimalne, wzrosną koszty poboru tego podatku i Skarb Państwa straci wpływy z VAT, uzyskiwane obecnie z legalnego handlu liquidami. Spadnie też poziom kontroli nad rynkiem, bo znajdzie się on w większości w szarej strefie. Akcyza na e-papierosy musi być więc na takim poziomie, żeby nie doprowadzić do drastycznego wzrostu ceny płynu, zachęcającego do rozwoju szarej strefy e-papierosów. Przesunięcie konsumpcji do szarej strefy będzie bardzo łatwe. Odwrócenie tego procesu z kolei bardzo trudne lub wręcz niemożliwe.

7. NOTATKI



FUNDACJA REPUBLIKAŃSKA

Warszawa, lipiec 2017 r.

ul. Nowy Świat 41, 00-042 Warszawa
tel.: +48 22 891 07 37, tel.: +48 512 435 471,
www.fundacjarepublikanska.org
NIP: 952-207-86-26,
REGON: 142075516, KRS: 0000340559
nr konta bankowego:
Alior Bank 84 2490 0005 0000 4520 9156 1754

