

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC050892

DGT: 23-04-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1141/2014

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco. *Cigarrillo electrónico.* Los productos objeto del Impuesto sobre las Labores del Tabaco están constituidos por labores destinadas a ser fumadas, sean elaboradas con tabaco o con sustancias de tráfico no prohibido que no sean tabaco. Por lo tanto, los productos que no son fumados no son objeto del Impuesto, y su fabricación o importación no están sujetas al mismo. En la medida en que los cigarros electrónicos no se utilicen mediante combustión de una sustancia y expulsión del humo producido, no son productos «para fumar» y no están sujetos al Impuesto sobre las Labores del Tabaco, aunque contengan nicotina.

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE.), art. 59.

Descripción sucinta de los hechos:

Una sociedad titular de un depósito fiscal de labores del tabaco tiene el propósito de distribuir en España un producto que denomina "cigarrillo electrónico". El producto consiste en un dispositivo compuesto por una batería, un atomizador, una boquilla y un cartucho que contiene una solución líquida de nicotina. El usuario inhala o presiona un botón para activar el microprocesador que atomiza el líquido del cartucho, inyectando gotitas de líquido en el aire que fluye y produciéndose vapor de agua. La sociedad expone que, a diferencia del cigarrillo convencional, en el "cigarrillo electrónico" que comercializa no se produce combustión.

Cuestión planteada:

Sujeción al Impuesto sobre las Labores del Tabaco de dicho "cigarrillo electrónico".

Contestación:

El artículo 59 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), define así los productos objeto del Impuesto sobre las Labores del Tabaco:

"1. A efectos de este impuesto tendrán la consideración de cigarros o cigarrillos, siempre que sean susceptibles de ser fumados sin transformación y estén destinados exclusivamente a ello, dadas sus propiedades y las expectativas normales de los consumidores:

a) Los rollos de tabaco provistos de una capa exterior de tabaco natural.

b) Los rollos de tabaco con una mezcla de tripa batida y provistos de una capa exterior de tabaco reconstituido del color normal de los cigarros que cubre íntegramente el producto, incluido el filtro si lo hubiera, pero no la boquilla en el caso de los cigarros con boquilla, cuando su masa unitaria sin filtro ni boquilla sea igual o superior a 2,3 gramos y no supere los 10 gramos y su perímetro, al menos en un tercio de su longitud, sea igual o superior a 34 milímetros.

Estas labores tendrán la consideración de cigarros o cigarrillos según que su peso exceda o no de 3 gramos por unidad.

2. Tendrán igualmente la consideración de cigarros o cigarrillos los productos constituidos parcialmente por sustancias distintas del tabaco, pero que respondan a los demás criterios del apartado anterior.

3. A efectos de este impuesto se considerarán cigarrillos los rollos de tabaco que puedan fumarse en su forma original y que no sean cigarros ni cigarrillos con arreglo a lo establecido en los apartados anteriores.

Igualmente tendrán la consideración de cigarrillos los rollos de tabaco que mediante una simple manipulación no industrial se introducen en fundas de cigarrillos o se envuelven en hojas de papel de fumar.

El rollo de tabaco a que refiere el párrafo anterior será considerado, a efectos de la aplicación del impuesto, como dos cigarrillos cuando tenga una longitud superior a 8 centímetros, sin sobrepasar los 11 centímetros, y como tres cigarrillos cuanto tenga un longitud superior a 11 centímetros, sin sobrepasar 14 centímetros, y así sucesivamente con la misma progresión.

Para la medición de la longitud no se tendrá en cuenta ni el filtro ni la boquilla.

4. A efectos de este impuesto tendrá la consideración de tabaco para fumar o picadura:

a) El tabaco cortado o fraccionado de otro modo, hilado o prensado en plancha, no incluido en los apartados anteriores y que sea susceptible de ser fumado sin transformación industrial ulterior.

b) Los desechos de tabaco acondicionado para la venta al por menor que no sean cigarros, cigarritos ni cigarrillos y que sean susceptibles de ser fumados. A estos efectos, se considerarán desechos de tabaco los restos de hojas de tabaco y los subproductos derivados del tratamiento del tabaco o de la fabricación de labores de tabaco.

5. A efectos de este impuesto tendrá la consideración de picadura para liar el tabaco para fumar tal como se define en el apartado anterior, siempre que más del 25 por ciento en peso de las partículas de tabaco presenten un ancho de corte inferior a 1,5 milímetros.

Tendrá igualmente la consideración de picadura para liar el tabaco para fumar en el que más del 25 por ciento en peso de las partículas de tabaco presenten un ancho de corte igual o superior a 1,5 milímetros, vendido o destinado a la venta para liar cigarrillos.

6. Tendrán igualmente la consideración de cigarrillos y tabaco para fumar, los productos constituidos exclusiva o parcialmente por sustancias de tráfico no prohibido que no sean tabaco pero que respondan a los restantes criterios establecidos en los apartados 3 y 4 anteriores. No obstante, los productos que no contengan tabaco no tendrán esta consideración cuando se justifique que tienen una función exclusivamente medicinal.

7. A efectos de este impuesto tendrá la consideración de fabricante la persona que transforma el tabaco en labores del tabaco acondicionadas para su venta al público.”

Estas definiciones son concordantes con las establecidas por la Directiva 2011/64/UE del Consejo, de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco (DOUE de 5 de julio).

De acuerdo con las anteriores definiciones, los productos objeto del Impuesto sobre las Labores del Tabaco están constituidos por labores destinadas a ser fumadas, sean elaboradas con tabaco o con sustancias de tráfico no prohibido que no sean tabaco. Por lo tanto, los productos que no son fumados no son objeto del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y su fabricación o importación no están sujetas al mismo.

En conclusión, esta Dirección General entiende que, en la medida en que los “cigarros electrónicos” que comercializa la consultante no se utilicen mediante combustión de una sustancia y expulsión del humo producido, no son productos “para fumar” y no están sujetos al Impuesto sobre las Labores del Tabaco, aunque contengan nicotina.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.