

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 03-07-2025**N.º CONSULTA VINCULANTE: V1211/2025****SUMARIO:**

Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco. Hecho imponible. Con carácter general, los líquidos para cigarrillos electrónicos se componen principalmente de glicerina y/o propilenglicol. A dichos compuestos se les suelen añadir otros líquidos como saborizantes y aromatizantes para mejorar su palatabilidad, también se les puede añadir nicotina. Los líquidos que se van a utilizar en los cigarrillos electrónicos se pueden comercializar listos para ser utilizados por el consumidor, ya mezclados sus componentes en diferentes proporciones, existiendo multitud de combinaciones posibles. También los diferentes componentes que conforman los líquidos que se van a utilizar en los cigarrillos electrónicos se pueden comercializar por separado o mezclados parcialmente, de forma tal que el consumidor debe añadir uno, dos o más componentes para obtener el líquido que finalmente va a utilizar en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares. Los líquidos que se comercializan listos para ser utilizados por el consumidor pueden adoptar diversos formatos: contenidos en cigarrillos electrónicos desechables o de un solo uso, contenidos en envases o depósitos de recarga o en envases y que sirven para rellenar los depósitos recargables en determinados tipos de cigarrillos electrónicos. Todos estos líquidos forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Todos los líquidos que puedan llegar a utilizarse, por estar concebidos para ello, en cigarrillos electrónicos o en dispositivos vaporizadores similares deberán resultar gravados por el Impuesto. Entre estos líquidos tenemos: sales de nicotina; líquidos de cigarrillos electrónicos en formato botes de 10ml con o sin nicotina; líquidos en formato *Shortfill*; cigarrillos electrónicos previamente recargados con y sin nicotina en formato desechable, formando todos ellos parte del ámbito objetivo del impuesto, con independencia de que se comercialicen ya mezclados o de forma separada para ser mezclados por el consumidor final. Puesto que el destino final es la utilización en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, que las denominadas bases (mezclas de glicerina vegetal y propilenglicol en diferentes proporciones), los líquidos de aromas en formato *Longfill* (concentrados de sabor en envases parcialmente vacíos diseñados para que el consumidor añada la base glicerina vegetal/propilenglicol y, opcionalmente, nicotina), los aromas mezclados con glicerina y/o propilenglicol, y los *nicokits* (nicotina diluida en propilenglicol, glicerina vegetal o en una composición de ambos u otros líquidos), deben formar parte del ámbito objetivo del impuesto. Tanto la glicerina pura como el propilenglicol se pueden comercializar en numerosos establecimientos y tener múltiples aplicaciones, y la normativa sectorial vigente no exige que los líquidos destinados a ser utilizados en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares se comercialicen de forma exclusiva en tiendas especializadas, no se puede considerar que la comercialización de estos productos esté siempre destinada para su utilización en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, por lo que no deben formar parte del ámbito objetivo del impuesto, salvo que en su envase, embalaje o etiquetado se indique que se comercializan para su uso en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una asociación de promotores y empresarios del vapeo.

Cuestión planteada:**Síguenos en...**

Si determinados productos forman parte del ámbito objetivo del Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco.

Contestación:

El Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco está regulado en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre). Se trata de un impuesto especial que recae sobre el consumo de los productos que forman parte de su ámbito objetivo.

En concreto, según el artículo 64 de la Ley 38/1992:

“1. El ámbito objetivo del impuesto está constituido por los líquidos para cigarrillos electrónicos, las bolsas de nicotina, y otros productos de nicotina distintos de los comprendidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, cuando no tengan la consideración de medicamentos.

2. A efectos de este impuesto, se entenderá por líquidos para cigarrillos electrónicos los líquidos que, conteniendo o no nicotina, puedan utilizarse en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares o para recargar cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.

3. Se entenderá por cigarrillo electrónico un producto que puede utilizarse para el consumo de vapor a través de una boquilla o cualquier componente de ese producto, incluidos un cartucho, un depósito y el dispositivo sin cartucho ni depósito, y que pueden ser desechables o recargables mediante recipiente de recarga o depósito, o recargables con cartuchos de un solo uso.

4. Se entenderá por bolsas de nicotina los productos de administración oral que contienen nicotina, pero no tabaco, mezclados con fibras vegetales o sustrato equivalente, presentados en bolsita o bolsitas porosas o formato equivalente.

5. A efectos de este impuesto, se entenderá por otros productos de nicotina los productos para consumo final que contienen nicotina, pero no tabaco, distintos de las bolsas de nicotina definidas en el apartado anterior y los líquidos para cigarrillos electrónicos tal y como se definen en el apartado 1.”.

Sentado lo anterior, cabe recordar que, con carácter general, los líquidos para cigarrillos electrónicos se componen principalmente de glicerina y/o propilenglicol. A dichos compuestos se les suelen añadir otros líquidos como saborizantes y aromatizantes para mejorar su palatabilidad, también se les puede añadir nicotina.

Los líquidos que se van a utilizar en los cigarrillos electrónicos se pueden comercializar listos para ser utilizados por el consumidor, ya mezclados sus componentes en diferentes proporciones, existiendo multitud de combinaciones posibles. También los diferentes componentes que conforman los líquidos que se van a utilizar en los cigarrillos electrónicos se pueden comercializar por separado o mezclados parcialmente, de forma tal que el consumidor debe añadir uno, dos o más componentes para obtener el líquido que finalmente va a utilizar en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.

Los líquidos que se comercializan listos para ser utilizados por el consumidor pueden adoptar diversos formatos:

- Contenidos en cigarrillos electrónicos desechables o de un solo uso, se trata de productos destinados para ser desechados tras su uso.
- Contenidos en envases o depósitos de recarga que se utilizan tal y como se presentan acoplándolos al cigarrillo y que no son rellenables.
- Contenidos en envases y que sirven para rellenar los depósitos recargables en determinados tipos de cigarrillos electrónicos que utilizan este sistema de recarga.

Todos estos líquidos forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

La consultante pregunta si forman parte del ámbito objetivo del impuesto los productos que se enuncian a continuación y que describe de la siguiente manera:

“Sales de nicotina: Líquido de vapeo formulado con sales de nicotina, diseñado para una absorción más rápida y un golpe de garganta más suave. Se presenta en envases de hasta 10 ml, listos para su uso inmediato en dispositivos de vapeo. Este producto contiene tanto el principio activo (nicotina), por lo que está destinado al consumo directo sin necesidad de manipulación adicional.

Líquidos de cigarrillos electrónicos en formato botes de 10ml con nicotina: Líquido para vapeo compuesto por nicotina, propilenglicol, glicerina vegetal y aromas, presentado en envases de 10 ml. Este formato está regulado por la Directiva TPD y está expresamente diseñado para ser utilizado de forma directa por el consumidor, sin necesidad de mezclas o diluciones.

Síguenos en...

Líquidos de cigarrillos electrónicos en formato botes de 10ml sin nicotina: Líquido para vapeo compuesto por propilenglicol, glicerina vegetal y aromas, presentado en envases de 10 ml. Este formato está regulado por la Directiva TPD y está expresamente diseñado para ser utilizado de forma directa por el consumidor, sin necesidad de mezclas o diluciones.

Líquidos en formato Shortfill: Líquidos sin nicotina en formatos superiores a 10 ml: Líquidos de vapeo presentados en formatos de 50 ml, 100 ml o similares, que contienen propilenglicol, glicerina vegetal y aromas, pero sin nicotina.

Cigarrillos electrónicos previamente recargados con y sin nicotina en formato desechable: Dispositivo electrónico de un solo uso que contiene un líquido con nicotina ya integrado, listo para su consumo mediante vaporización. El producto se presenta completamente ensamblado y operativo, sin necesidad de recarga ni manipulación previa. Está diseñado para ser utilizado directamente por el consumidor hasta el agotamiento del líquido o la batería.”.

Todos los productos descritos anteriormente, al tratarse de líquidos listos para ser utilizados por el consumidor en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, este Centro Directivo considera que forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Respecto de los diferentes componentes que conforman los líquidos que se van a utilizar en los cigarrillos electrónicos y que se pueden comercializar por separado o mezclados parcialmente, de forma tal que el consumidor debe añadir uno, dos o más componentes para obtener el líquido que finalmente va a utilizar en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, cabe recordar que, de acuerdo con el precepto legal anteriormente transcrito forman parte del ámbito objetivo del Impuesto “aquellos líquidos que, conteniendo o no nicotina, puedan utilizarse en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares o para recargar cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.”.

Es decir, todos los líquidos que puedan llegar a utilizarse, por estar concebidos para ello, en cigarrillos electrónicos o en dispositivos vaporizadores similares deberán resultar gravados por el Impuesto. Ello con independencia de que se comercialicen ya mezclados o de forma separada para ser mezclados por el consumidor final.

A este respecto, este Centro Directivo considera, puesto que el destino final es la utilización en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, que las denominadas bases (mezclas de glicerina vegetal y propilenglicol en diferentes proporciones), los líquidos de aromas en formato Longfill (concentrados de sabor en envases parcialmente vacíos diseñados para que el consumidor añada la base glicerina vegetal/propilenglicol y, opcionalmente, nicotina), los aromas mezclados con glicerina y/o propilenglicol, y los nicokits (nicotina diluida en propilenglicol, glicerina vegetal o en una composición de ambos u otros líquidos), deben formar parte del ámbito objetivo del impuesto

Tratamiento diferente merecen el propilenglicol o la glicerina vegetal cuando se comercializan de forma pura.

La glicerina vegetal, también conocida como glicerol, es un compuesto natural que generalmente se obtiene del procesamiento de aceites vegetales como el aceite de soja, coco o palma. Se usa principalmente en la industria alimentaria, cosmética, farmacéutica y del vapeo.

Por su parte, el propilenglicol es un alcohol alifático que se utiliza no solamente en la industria del vapeo, sino como agente para el cuidado de la piel, agente reductor de la viscosidad, disolvente o fragancia en cosméticos. También actúa como humectante, antioxidante y estabilizador de emulsiones.

Puesto que tanto la glicerina pura como el propilenglicol se pueden comercializar en numerosos establecimientos y tener múltiples aplicaciones, y la normativa sectorial vigente no exige que los líquidos destinados a ser utilizados en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares se comercialicen de forma exclusiva en tiendas especializadas, no se puede considerar que la comercialización de estos productos esté siempre destinada para su utilización en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares, por lo que no deben formar parte del ámbito objetivo del impuesto, salvo que en su envase, embalaje o etiquetado se indique que se comercializan para su uso en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.

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 Función Públicas.

Síguenos en...

