

La tassazione delle sigarette elettroniche: ecco come funziona

di [Nicola Monfreda](#)

Pubblicato il 3 Luglio 2013

per finanziare lo spostamento dell'aumento delle aliquote IVA, con il decreto legge "Lavoro ed IVA" è stata prevista l'applicazione dell'imposta di consumo ai prodotti elettronici surrogati delle sigarette, apportando modifiche al Testo Unico delle Accise, una scelta di natura tributaria con finalità sanitarie (Fabrizio Stella e Nicola Monfreda)

1. La tassazione delle sigarette elettroniche - Premessa.

Nella Gazzetta Ufficiale 28 giugno 2013, n. 150 è stato pubblicato il decreto legge 28 giugno 2013, n. 76, concernenti i Primi interventi urgenti per la promozione dell'occupazione giovanile, della coesione sociale, nonché in materia di Imposta sul valore aggiunto (IVA) e altre misure finanziarie urgenti¹,



Il decreto prevede, tra l'altro, al Titolo III, relativo alle Disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto ed altre misure urgenti, con il comma 22 dell'articolo 11 - Disposizioni in materia fiscale e di impegni internazionali e altre misure urgenti l'aggiunta nel decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 5042, meglio noto come Testo Unico Accise (TUA) dell'articolo 62 quater, concernente l'introduzione di una imposta di consumo sui prodotti succedanei dei prodotti da fumo e, quindi, sulle c.d. e-cigarette.

La sigaretta elettronica (la c.d.), esteticamente del tutto simile al prodotto "tradizionale", è uno strumento dotato di una batteria ricaricabile che consente di inalare vapore di una soluzione di acqua, glicole

propilenico, glicerolo e nicotina (in quantità variabile) ed aromi alimentari.

Il vapore inalato consente di provare una sensazione simile a quella provata inalando il fumo di tabacco di una tradizionale sigaretta, ma in assenza di combustione e in mancanza dei residui dovuti a tale processo (in primis il catrame).

In linea di principio, con il termine “accisa” ci si riferisce ad una imposizione indiretta sulla produzione e sui consumi che colpisce alcuni determinati prodotti, armonizzata a livello comunitario, con “imposta di consumo” si suole indicare, diversamente, una analoga imposizione non armonizzata.

A titolo esemplificativo, con riguardo all'olio lubrificante, il prodotto se utilizzato come carburante viene sottoposto ad accisa, in quanto rientrante nella categoria dei prodotti energetici, attraverso la tassazione c.d. “per equivalente”, diversamente qualora destinato, messo in vendita o impiegato in usi diversi dalla carburazione e combustione è sottoposto ad un’imposta di consumo, quindi non armonizzata.

In tal senso, viene indicata come “imposta dual-use”, proprio in relazione al diverso trattamento fiscale del medesimo prodotto, in ragione della destinazione d'uso dello stesso³.

Quindi, riassumendo, per quanto di interesse nella presente analisi, con il termine “accisa” ci si riferisce ad una imposizione armonizzata a livello comunitario, diversamente con quello di “imposta di consumo” ad una tassazione meramente nazionale o comunque differenziata in ambito europeo.

2. L'articolo 62 quater.

L'articolo 62 quater, introdotto, come detto, dal D.L. 150/2013, prevede che a decorrere dal 1° gennaio 2014 i prodotti contenenti nicotina o altre sostanze idonei a sostituire il consumo dei tabacchi lavorati nonché i dispositivi meccanici ed elettronici, comprese le parti di ricambio, che ne consentono il consumo, sono assoggettati ad imposta di consumo nella misura pari al 58,5 per cento del prezzo di vendita al pubblico.

La commercializzazione dei prodotti può essere effettuata dai soggetti in possesso dei medesimi requisiti stabiliti per la gestione di depositi fiscali di tabacchi lavorati, di cui all'articolo 3 del decreto ministeriale 22 febbraio 1999, n. 67, ed è assoggettata alla preventiva autorizzazione da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Il soggetto autorizzato è tenuto, altresì, alla preventiva prestazione di una cauzione, in uno dei modi stabiliti dalla legge 10 giugno 1982, n. 348, a garanzia dell'imposta dovuta per ciascun periodo d'imposta.

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottarsi entro il 31 ottobre 2013, sono stabiliti, poi, il contenuto e le modalità di presentazione dell'istanza ai fini dell'autorizzazione, le procedure per la variazione dei prezzi di vendita al pubblico dei prodotti, nonché le modalità di prestazione della cauzione, di tenuta dei registri e documenti contabili, di liquidazione e versamento dell'imposta di consumo, anche in caso di vendita a distanza, di comunicazione degli esercizi che effettuano la vendita al pubblico, in conformità, per quanto applicabili, a quelli vigenti per i tabacchi lavorati.

In attesa di una disciplina organica della produzione e del commercio di prodotti, la vendita è consentita, in deroga all'articolo 74 del d.P.R. 14 ottobre 1958, n. 1074, altresì per il tramite delle rivendite di cui all'articolo 16 della legge 22 dicembre 1957, n. 1293.

Il soggetto autorizzato decade in caso di perdita di uno o più requisiti soggettivi o qualora sia venuta meno la garanzia prestata.

In caso di violazione delle disposizioni in materia di liquidazione e versamento dell'imposta di consumo ed in materia di imposta sul valore aggiunto è disposta la revoca dell'autorizzazione.

La norma prevede, infine, l'aggiunta all'articolo 51 della legge 16 gennaio 2003, n. 3 del comma 10 bis laddove si prevede un monitoraggio, per i profili di competenza, da parte del Ministero della Salute, sugli effetti dei prodotti succedanei dei prodotti da fumo, al fine di promuovere le necessarie iniziative anche normative a tutela della salute.

3. Aspetti sanzionatori.

Il precetto normativo in argomento è stato inserito – come evidenziato in precedenza – nell’ambito del Titolo III del TUA, concernente le “altre imposizioni indirette” e contenente altresì le specifiche disposizioni impositive sui fiammiferi, oli lubrificanti nonché bitumi di petrolio.

Per i danzi citati prodotti, il Legislatore prevede – con riguardo ai profili sanzionatori – determinate misure sanzionatorie – in linea di massima – tramite il rinvio ad alcune delle fattispecie illecite delineate al Capo IV del Titolo I.

In particolare.

- le disposizioni generali di cui all’art. 61 prevedono che sono applicabili:
- per le violazioni all’obbligo del pagamento dell’imposta, le sanzioni stabilite dagli artt. 40 e 44;
- le penalità previste dagli artt. da 45a51, per le fattispecie di violazioni riferibili anche ai prodotti disciplinati nel citato Titolo III;
- per le violazioni all’obbligo del pagamento dell’imposta di fabbricazione sui fiammiferi di provenienza comunitaria, ai sensi dell’art. 62 bis, le penalità previste per il contrabbando dal testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, di cui al D.P.R. n. 43/1973.

Il nuovo art. 62 quater, in tale ambito, prevede semplicemente che la commercializzazione dei prodotti in argomento (sigarette elettroniche) è soggetta alla vigilanza dell’Amministrazione finanziaria, ai sensi delle disposizioni, per quanto applicabili, dell’articolo 18 del TUA e si applicano le disposizioni sanzionatorie di cui all’articolo 50 sempre del TUA.

Come ben noto, ai sensi del suddetto art.50:

- si applica la sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro da euro 500 a euro 3.0004, indipendentemente dall’applicazione delle pene previste per le violazioni che

costituiscono reato, a tutte le infrazioni alla disciplina delle accise stabilita dal testo unico e dalle relative norme di esecuzione, comprese la irregolare tenuta della contabilità o dei registri prescritti e la omessa o tardiva presentazione delle dichiarazioni e denunce prescritte;

- si applica la sanzione amministrativa di cui sopra a chiunque esercita le attività senza la prescritta licenza fiscale, ovvero ostacola, in qualunque modo, ai militari della Guardia di Finanza ed ai funzionari dell'Amministrazione Finanziaria, muniti della speciale tessera di riconoscimento, l'accesso nei locali in cui vengono trasformati, lavorati, impiegati o custoditi prodotti soggetti od assoggettati ad accisa, salvo che il fatto costituisca reato;
- si applicano le pene previste per la tentata sottrazione al pagamento dell'imposta nel caso in cui vi sia estrazione di prodotti sottoposti ad accisa dopo la revoca della licenza di cui all'art. 5, comma 2 del D.Lgs. nr.504/1995, ancorché il quantitativo estratto sia destinato ad usi esenti od agevolati.

3. Conclusioni.

L'Imposta di consumo qui inserita, a prescindere da ogni valutazione di merito operata dal Legislatore fiscale, costituisce, sicuramente un esempio di come le imposizioni indirette sulla produzione e sui consumi, non svolgono una mera funzione tributaria ma incidono sulle scelte operate dai consumatori con finalità che vanno dalla tutela ambientale a quella della salute pubblica.

In tal senso, a parere di chi scrive, la disposizione di modifica al TUA non è stata, opportunamente, inserita nel successivo articolo 12 concernente la Copertura finanziaria, non solo in considerazione dell'assenza di una quantificazione degli introiti ma proprio per sottolinearne la natura sociale più che impositiva, per non portare, in buona sostanza, l'interprete a considerare l'imposizione un mero strumento "per fare cassa" a copertura delle misure fiscali apportate dal decreto legge.

Più in generale, occorre una seria riflessione sul ruolo delle accise, in senso ampio, nel nostro Paese, sicuramente nell'ottica, mutuando un termine caro alla green economy, del "doppio dividendo",

dissuadendo la domanda di taluni prodotti ripartendo poi il vantaggio ottenuto a favore della Collettività ma soprattutto dopo un accurato esame di tutto il comparto impositivo delle accise, anche coinvolgendo le categorie economiche interessate⁵.

Leggi anche: [Il regime fiscale delle sigarette elettroniche](#)

3 luglio 2013

Fabrizio Stella e Nicola Monfreda

NOTE

¹ Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 28 giugno 2013, n. 150.

² Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, novellato dal Decreto Legislativo marzo 2010, n.48, a far data dal 1° aprile 2010.

³ Sul punto, sia consentito il rinvio, di F. Stella, M. Giua e G.A. Conteduca, ad Imposta di Consumo: sistemi di frode nella commercializzazione di olio lubrificante, in *il fisco* n.19/2011.

⁴ A decorrere dal 1° aprile 2010, ai sensi di quanto disposto dall'art. 5, c. 1 del medesimo D.Lgs. 48/2010 e, dall'art. 11, c. 5, lett. a, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44.

⁵ Sia consentito un rinvio alle riflessioni, con riguardo alla tassazione sul c.d. "cibo spazzatura", degli stessi autori, ad Accise su junk food, in questa rivista il 23 giugno 2012.