

Roma, 28 ottobre 2016



AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI  
DIREZIONE CENTRALE GESTIONE ACCISE  
E MONOPOLIO TABACCHI

Agli Uffici dei Monopoli  
Loro sedi

Protocollo 106492/R.U.

Oggetto: Prodotti liquidi da inalazione senza combustione.

Sono pervenute alla scrivente richieste di chiarimento in ordine alla normativa applicabile ai prodotti indicati in oggetto alla luce del contenzioso instauratosi nel corso del tempo.

Al riguardo, anche ai fini delle verifiche da effettuare presso i depositi di liquidi da inalazione e i rappresentanti fiscali degli operatori ubicati fuori dal territorio italiano, si rappresenta quanto segue.

L'art. 11, comma 22, del decreto- legge 28 giugno 2013, n. 76, convertito, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, della legge 9 agosto 2013, n. 99, ha introdotto nel decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, e successive modificazioni, l'Articolo 62-quater (Imposta di consumo sui prodotti succedanei dei prodotti da fumo) che, tra l'altro 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”*.

L'art. 1, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 15 dicembre 2014, n. 188 (Disposizioni in materia di tassazione dei tabacchi lavorati, dei loro succedanei, nonché di fiammiferi, a norma dell' articolo 13 della legge 11 marzo 2014, n. 23) ha modificato l'art. 62-quater del d.lgs. 504/1995, con l'inserimento del comma 1-bis, che dispone che *“i prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, esclusi quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali ai sensi del decreto legislativo 24 aprile 2006, n. 219, e successive modificazioni, sono assoggettati ad imposta di consumo in misura pari al cinquanta per cento dell'accisa gravante sull'equivalente quantitativo di sigarette, con riferimento al prezzo medio ponderato di un chilogrammo convenzionale di sigarette rilevato ai sensi dell'articolo 39-quinquies e alla equivalenza di consumo convenzionale determinata sulla base di apposite procedure tecniche, definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli”*.

Il citato art. 1, comma 1, lettera f), del d.lgs. n. 188 del 2014, inoltre, dispone espressamente, all'ultimo capoverso, che, dalla data di entrata in vigore della nuova disciplina, *“cessa di avere applicazione l'imposta prevista dal comma 1, le cui disposizioni continuano ad avere applicazione esclusivamente per la disciplina delle obbligazioni sorte in vigore del regime di imposizione previsto dal medesimo comma”*. Il successivo comma 8

sottrae all'imposizione *“i dispositivi meccanici ed elettronici, comprese le parti di ricambio, che consentono il consumo dei prodotti di cui all'articolo 62-quater, comma 1, del decreto legislativo n. 504 del 1995”*.

L'articolo 2 del citato decreto legislativo precisa che l'efficacia della nuova normativa *“decorre dal 1° gennaio 2015”*.

Con decreto del Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli del 24 dicembre 2014 sono state definite le procedure tecniche per la determinazione, tra l'altro, del consumo equivalente di sigarette dei prodotti di cui all'art. 62-quater, comma 1-bis del d.lgs. n. 504/1995. Con il medesimo decreto, in fase di prima applicazione, in via temporanea e in misura provvisoria, sulla base dell'equivalenza di consumo convenzionale risultante dalle prime analisi di prova sperimentale eseguite, l'imposta di consumo sui prodotti liquidi da inalazione è stata fissata in euro **0,333** il millilitro fino al 20 gennaio 2015. Con successiva determinazione del 20 gennaio 2015, l'imposta di consumo è stata portata a € **0,37344** il millilitro.

A seguito di ricorsi proposti da alcuni operatori del settore della produzione e commercializzazione delle sigarette elettroniche avverso la normativa antecedente al d.lgs 188/2014 il Tribunale amministrativo regionale per il Lazio, con due ordinanze del 29 aprile 2014 (reg. ord. n. 164 e n. 165 del 2014), ha sollevato – in riferimento agli artt. 3, 23, 41 e 97 della Costituzione – questione di legittimità costituzionale del citato art. 62-quater del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, nella parte in cui assoggetta alla preventiva autorizzazione da parte dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli la commercializzazione dei prodotti succedanei dei prodotti da fumo e sottopone, a decorrere dal 1° gennaio 2014, i medesimi prodotti ad imposta di consumo nella misura pari al 58,5 per cento del prezzo di vendita al pubblico.

La Corte Costituzionale, con sentenza n. 83 del 2015, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 62-quater del d.lgs. n. 504 del 1995, nel testo originario, antecedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lettera f), del d.lgs. n. 188 del 2014, nella parte in cui sottopone ad imposta di consumo, nella misura pari al 58,5 per cento del prezzo di vendita al pubblico, la commercializzazione dei prodotti non contenenti nicotina, idonei a sostituire il consumo dei tabacchi lavorati, nonché i dispositivi meccanici ed elettronici, comprese le parti di ricambio, che ne consentono il consumo.

Anche la nuova normativa, di cui al citato d.lgs 188/2014, è stata impugnata al Tar per il Lazio il quale, nell'ambito del ricorso proposto da alcuni operatori del settore dei prodotti liquidi da inalazione, con ordinanze n. 2914/2015 e n. 2900/2015, ha accolto l'istanza cautelare e, per l'effetto, disposto la sospensione del pagamento dell'imposta prevista dall'articolo 62-quater, comma 1-bis, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, limitatamente all'importo relativo ai liquidi non contenenti nicotina.

Il citato Tar, ritenendo rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale della predetta disposizione, ha rimesso alla Corte costituzionale la valutazione di legittimità della norma recata dal sopraindicato comma 1-bis, sul presupposto che questa sottopone a un medesimo regime impositivo sia i prodotti liquidi da inalazione contenenti nicotina, sia quelli non contenenti nicotina (il giudizio è ancora pendente).

Con determinazione del 22 gennaio 2016, in esecuzione delle predette ordinanze n. 2914/2015 e n. 2900/2015 del Tar, è stato sospeso il pagamento dell'imposta di consumo per i liquidi da inalazione non contenenti nicotina. Con lo stesso provvedimento detta imposta è stata fissata per i liquidi contenenti nicotina in euro **0,3850** il millilitro.

Alla luce di quanto sopra e tenuto conto delle citate ordinanze che hanno sospeso il pagamento dell'imposta, rimettendo gli atti alla Corte Costituzionale, e in attesa del definitivo giudizio sulla questione da parte della Suprema Corte, l'imposta in parola è dovuta, **per i liquidi contenenti nicotina**, nella misura di seguito indicata:

- anno 2014: 58,5% del prezzo di vendita dei liquidi immessi in consumo;
- anno 2015: euro 0,333 il millilitro fino al 20 gennaio 2015 e, a decorrere dal 21/01/2015, euro 0,37344 il millilitro;
- anno 2016: dal 1° gennaio al 1° febbraio, euro 0,37344 il millilitro e, a decorrere dal 2/02/2016, euro 0,3850 per millilitro.

Da verifiche effettuate, risulta che alcuni operatori autorizzati alla commercializzazione di prodotti liquidi da inalazione, in virtù di una non condivisibile interpretazione della normativa vigente, commisurano l'imposta di consumo al solo contenuto nicotinic del liquido e non anche all'intero liquido.

Al riguardo si precisa che una siffatta applicazione dell'imposta risulta impropria e, comunque, non conforme al dettato normativo di riferimento che, al comma 1 dell'articolo 7 del decreto ministeriale del 29 dicembre 2014, prevede che l'ammontare complessivo dell'imposta dovuta sia *“è calcolata applicando l'aliquota unitaria.....al quantitativo complessivo dei prodotti liquidi da inalazione immessi in consumo”*.

In proposito, il TAR Lazio, nella sentenza n. 230 dell'11 gennaio 2016, ha sostenuto che risulta inammissibile la prospettazione in virtù della quale, dalla sentenza n. 83/2015 della Corte Costituzionale, si ricaverebbe che, relativamente ai liquidi con nicotina, l'imposta sarebbe illegittima *“per il solo fatto di essere stata modulata in modo indipendente dalla quantità e dalla percentuale di nicotina presente nei liquidi stessi, dovendo piuttosto essere calibrata in ragione della concentrazione della sostanza medesima”*.

Con l'occasione si fa presente che, in sede di verifica, sarà opportuno accertare anche il corretto e tempestivo adempimento da parte dei depositari degli obblighi di cui al decreto ministeriale 29 dicembre 2014 (a titolo esemplificativo, registri contabili ex art. 6, comma 4 comunicazione prospetti riepilogativi di cui al comma 7 del citato articolo...ecc), procedendo, in caso di violazione, alle conseguenti contestazioni ai fini dell'applicazione delle prescritte sanzioni.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**Dr. Fabio Carducci**

Firma autografa sostituita a mezzo stampa del nominativo del  
responsabile, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del decreto  
legislativo 39/1993.