



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 4 8 3 / 2 0 1 1

(Pleno)

La Laguna, a 6 de septiembre de 2011.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el *Proyecto de Decreto por el que se regula el régimen de las tiendas libres de impuestos a los efectos del impuesto sobre las labores del tabaco y de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el impuesto sobre las labores del tabaco (EXP. 417/2011 PD)**.

F U N D A M E N T O S

I

Solicitud de Dictamen.

1. Por escrito de 21 de julio de 2011, el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias, al amparo del artículo 11.1.B.b) y c) en relación con el artículo 12.1 de la Ley territorial 5/2002, de 3 de junio, solicita del Consejo Consultivo (LCCC), Dictamen preceptivo sobre el Proyecto de Decreto por el que se regula el Régimen de las tiendas libres de impuestos a los efectos del impuesto sobre las labores del tabaco y de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el impuesto sobre las labores del tabaco.

Solicitud anterior sobre el mismo PD.

2. Anteriormente, el 4 de julio de 2011, el Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en funciones solicitó la emisión de Dictamen sobre el referido PD, para su tramitación por el procedimiento de urgencia, acordándose por el Pleno de este Consejo Consultivo la admisión a trámite de la solicitud, pero dejando en suspenso la realización de la función consultiva dada la situación en funciones del Gobierno.

El 21 de julio de 2011, al amparo de lo dispuesto en el art. 12.1 LCCC, que permite "excepcionalmente, que por razones de urgencia, la solicitud de Dictamen

* **PONENTE:** Sr. Millán Hernández.

relativa a proyectos de decreto” pueda “efectuarla el Presidente del Gobierno sin requerir la toma en consideración previa por el Gobierno”, una vez tomada posesión por el Gobierno, a iniciativa de la Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad, se remite a este Consejo de nuevo el texto del PD mencionado.

El 29 de julio de 2011 se da traslado al solicitante del Dictamen del Acuerdo adoptado por el Pleno de este Consejo y del Informe emitido a tal fin por el Letrado-Mayor.

El presente Dictamen se emite dentro del plazo legal establecido de conformidad, entre otras, con la Disposición Adicional Primera del Decreto 181/2005, de 26 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo Consultivo de Canarias.

No se acompaña a la solicitud de Dictamen el preceptivo certificado del Acuerdo gubernativo de solicitud del mismo. Procede la aplicación del artículo 12.1 de la LCCC, en relación con las razones de urgencia que se invocan, que permite al Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias solicitar Dictamen sin requerir la previa toma en consideración por aquél.

Sobre la urgencia del Dictamen.

3. La solicitud ha sido cursada por el procedimiento de urgencia, al amparo de lo previsto en el art. 20.3 de la Ley reguladora de este Consejo Consultivo, que se motiva en que la norma proyectada “regula aspectos esenciales para la aplicación del Impuesto sobre las labores del tabaco, que entró en vigor el pasado 1 de febrero, en especial lo que se refiere al régimen de repercusión” regulado en la misma.

4. No obstante lo anterior, otra opción hubiera sido que el actual Gobierno ratificase formalmente la iniciativa reglamentaria adoptada en la anterior legislatura, retomándola y procediendo a la toma en consideración del Proyecto. En todo caso, a partir de la toma en consideración, corresponde al Presidente del Gobierno pronunciarse sobre el contenido del mismo e introduciendo, en su caso, las modificaciones que hubiera estimado oportunas, remitiendo a este Consejo, a los fines oportunos, tal acuerdo y el texto del Proyecto en su versión definitiva, por ser ello más acorde con la causa de excepcionalidad por razones de urgencia prevista en el art. 12.1, en relación con el art. 11.1.B.b) de la Ley 5/2002, de 3 de junio (LCCC). Ello garantiza mejor el principio de seguridad jurídica y elude la posibilidad de que se tenga que emitir nuevo Dictamen, si tras la toma en consideración por el actual

Gobierno, éste decide incorporar modificaciones sustanciales al texto que se dictamina.

Tramitación del PD.

5. En el procedimiento de elaboración del Proyecto de Decreto se han emitido los preceptivos informes de acierto y oportunidad de la norma proyectada, por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda, actualmente denominada Consejería de Economía y Hacienda y Seguridad, con fecha de 4 de abril de 2011 [artículo 44 de la Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno y norma Trigésimoprimer del Decreto 30/2009, de 19 de marzo, del Presidente, por el que se establecen las normas internas para la elaboración y tramitación de las iniciativas normativas del Gobierno y se aprueban las Directrices sobre su forma y estructura, dictado en aplicación del artículo 9.e), j) de la Ley del Gobierno y de la Administración Pública de la Comunidad Autónoma, así como el artículo 1.b) de Decreto 86/2011, de 8 de julio, del Presidente, por el que se determinan el número, denominación y competencias de las Consejerías, modificado por Decreto 116/2011, de 12 de julio, del Presidente. Consta también la Memoria económica, de 16 de marzo de 2011, elaborada por la citada Dirección General de Tributos [artículo 44 de la Ley 1/1983), en la que se pone de manifiesto que la norma cuya aprobación se pretende no tiene incidencia en los ingresos públicos y, por lo que se refiere a su incidencia sobre los gastos públicos, se ha emitido el informe de la Oficina Presupuestaria, de 2 de marzo de 2011 [artículo 2.2.f) del Decreto 153/1985, de 17 de mayo, modificado por Decreto 234/1998, por el que se crean las Oficinas Presupuestarias de las Consejerías del Gobierno], que considera que la norma proyectada no incide en los gastos públicos, pudiendo incluso significar un incremento de los ingresos públicos si se produjese la ejecución de las garantías previstas para los supuestos de incumplimiento. Consta emitido, en fecha 11 de abril de 2011, informe favorable de la Dirección General de Planificación y Presupuesto [artículo 26.4.a) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, denominada actualmente Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad, conforme a lo dispuesto en el Decreto 86/2011, de 8 de julio, del Presidente, por el que se determina el número, denominación y competencia de las Consejerías, modificado por Decreto 116/2011, de 12 de julio, del Presidente].

Consta, igualmente, el informe de la Dirección General del Servicio Jurídico, de 8 de junio de 2011 [artículo 20.f) del Reglamento de este Servicio, aprobado por Decreto 19/1992, de 7 de febrero]; el informe de impacto por razón de género [artículo 24.1.b de la Ley 50/1997, en la redacción dada por la Ley 30/2003, en relación con la Disposición Final Primera de la Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno], emitido con fecha de 4 de abril de 2011, por la Dirección General de Tributos; así como la certificación de la Dirección General de Tributos, de 28 de abril de 2011, acreditativa del otorgamiento del trámite de audiencia a los sectores afectados por la disposición proyectada a través de las organizaciones empresariales más representativas [conforme con lo dispuesto en el art. 105.a) de la Constitución y 24.1.c) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, en relación con la disposición final primera de la Ley 1/1983]: Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, de Gran Canaria, Tenerife, Fuerteventura y Lanzarote, que no presentaron alegaciones, así como la Confederación Canaria de Empresarios, que presentó alegaciones el 4 y el 13 de abril de 2011 y la Confederación Provincial de Empresarios (CEOE-Tenerife), que presentó alegaciones el 1 de abril de 2011. Figura también el trámite de audiencia a las siguientes entidades mercantiles: S.D.C.A.C., S.L. y D.I.C., S.L., quienes presentaron alegaciones los días 5 y 11 de abril de 2011 respectivamente.

Consta en el expediente un Informe de legalidad de 23 de junio de 2011, emitido por la Secretaría General Técnica de la Consejería de Economía y Hacienda, hoy Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad, [artículo 44 de la citada Ley 1/1983 y 15.5.a) del Decreto 212/1991, de 11 de septiembre, de organización de los departamentos de la Administración Autonómica de Canarias] así como un Informe de la Secretaría General de Presidencia del Gobierno, sin fecha.

6. La Lista de evaluación, sobre la oportunidad, objetivos y principios generales de la iniciativa [Directriz Primera del Decreto 30/2009, de 19 de marzo, del Presidente, por el que se establecen las normas internas para la elaboración y tramitación de las iniciativas normativas del Gobierno y se aprueban las Directrices sobre su forma y estructura, en relación con la norma trigésimoprimera del citado Decreto del Presidente, conforme con la cual también resultan de aplicación a la tramitación de las iniciativas reglamentarias las normas 1ª a 7ª, con las particularidades que se citan, entre ellas, la referida a la Lista de Evaluación] ha sido sustituida por el informe de iniciativa de la Dirección General de Tributos.

7. El texto articulado debe estar suscrito por el titular del Departamento que plantea la iniciativa, conforme con lo dispuesto en la Directriz trigésimo-primera [apartado 1, a), en relación a los apartados 1) y 2) de la norma tercera del Decreto 30/2009, de 19 de marzo, del Presidente, por el que se establecen las normas internas para la elaboración y tramitación de las iniciativas normativas del Gobierno y se aprueban las Directrices sobre su forma y estructura].

8. No consta que se haya dado traslado para informe a la Dirección General de Comercio y Consumo, órgano superior dependiente de la Consejería de Empleo, Industria y Comercio, conforme con el art. 7.1 del Decreto 170/2011, de 12 de julio; trámite cuya realización hubiera procedido, en atención a que las tiendas libres de impuestos están también afectadas por el marco regulador del sector comercial y del consumo, del ámbito de aplicación de aquel centro directivo. Tampoco se ha dado traslado del PD a todos los departamentos del gobierno para su conocimiento y, en su caso, permitir que formulen alegaciones, tal como dispone la norma tercera, en relación con la trigésimoprimer, del Decreto 30/2009, de 19 de marzo, del Presidente.

9. No obstante lo anteriormente expuesto, en términos generales, el procedimiento para la elaboración del Proyecto de Decreto se ha ajustado a las exigencias legales y reglamentarias que le son de aplicación, para preparar un texto normativo como el ahora examinado con las necesarias garantías, sin perjuicio de que conforme con la letra c) de la Norma trigésimoprimer del citado Decreto “para que el Gobierno se pronuncie, el expediente deberá contener todos los trámites e informes legal o reglamentariamente exigibles”.

II

Estructura del PD.

Por lo que se refiere a *la* estructura y contenido, el Proyecto de Decreto consta de una Introducción a modo de preámbulo y de dos Capítulos, estructurados en seis artículos, además de una disposición adicional, dos transitorias y dos finales.

El primero de los Capítulos se distribuye en cinco artículos para regular el régimen de las tiendas libres de impuestos, su definición (art. 1º), requisitos de las tiendas libres de impuesto (art. 2º), autorizaciones de las tiendas (art. 3º), normas particulares de funcionamiento (art. 4º) y prestación de garantías con carácter previo a su inscripción como depósito del Impuesto y Tienda Libre de Impuestos (art. 5º);

mientras que el Capítulo II, contiene un solo artículo (art. 6º), que se destina a regular “la repercusión en el Impuesto sobre las Labores de Tabaco”. Debe recordarse que, conforme con lo dispuesto en la Norma trigésimo tercera, letra b), del Decreto 30/2009, de 19 de marzo, del Presidente, “los artículos se titularán cuando excedan de diez”.

La disposición adicional se refiere a las oficinas gestoras de la Administración Tributaria Canaria, en relación con las Administraciones de Tributos a la Importación, de Las Palmas y de Santa Cruz de Tenerife.

La Disposición Transitoria Primera regula el régimen transitorio para las tiendas libres de impuestos que estén situadas fuera del recinto de embarque de los aeropuertos, respecto a las cuales, si no cumplen con el requisito establecido en la letra a) del artículo 2 de la norma proyectada, se prevé que podrán seguir funcionando en los términos en los que fueron autorizadas como depósitos REF, hasta la finalización de la concesión. La Disposición Transitoria Segunda establece que aquellas tiendas libres de impuestos que, a la entrada en vigor del Decreto proyectado, tengan la autorización para operar como tales, podrán seguir funcionando como depósitos REF, en los términos en los que fueron autorizadas, hasta la finalización de la concesión. Y se dispone igualmente que, a la entrada en vigor de la norma reglamentaria, los locales incluidos en la autorización de tienda libre de impuestos, adquirirán la condición de depósitos a los efectos del Impuesto sobre las labores del tabaco, sin necesidad de solicitud a la oficina gestora de la Administración Tributaria Canaria.

El texto concluye con dos disposiciones finales destinadas, por un lado, a autorizar al Consejero de Economía y Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo del PD y, por otro lado, a fijar la entrada en vigor del mismo, lo que se producirá el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias. Con independencia de lo anterior, sería conveniente sustituir el nombre de la Consejería citada, según lo dispuesto en el Decreto 86/2011, de 8 de julio, del Presidente, por el que se determina el número, denominación y competencia de las Consejerías, modificado por Decreto 116/2011, de 12 de julio, del Presidente.

III

Objeto, competencia y finalidad del PD.

1. La Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las labores del tabaco y otras medidas tributarias, crea un *tributo propio* de naturaleza indirecta que grava,

en fase única, la fabricación e importación de las labores del tabaco en las Islas Canarias. Tienen, entre otros, la consideración de labores del tabaco: los cigarrillos y los cigarrillos, la picadura para liar y los demás tabacos para fumar.

La Ley 1/2011 establece en su Capítulo I, artículo 6.2º, que estarán exentas del Impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, las labores de tabaco (fabricación e importación) destinadas a ser entregadas en las tiendas libres de impuestos y transportadas en el equipaje personal de los viajeros que se trasladen por vía aérea o marítima a un territorio situado fuera del ámbito de aplicación del impuesto (establecido en el artículo 2 de la Ley).

A efectos de este Impuesto -especifica el apartado 2º del artículo 6-, se entenderán "tienda libre de impuestos" los establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto, ubicado en el territorio de aplicación del impuesto que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de labores de tabaco libres de impuestos, con un porcentaje global mínimo anual a fijar reglamentariamente de fabricación en Canarias, a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

2. La regulación de las entregas de labores de tabaco en las tiendas libres de impuestos, en los aspectos que aquí interesa, ha de abordarse no sólo desde la perspectiva del Impuesto sobre las labores del tabaco, como se ha señalado anteriormente, sino también desde la del Impuesto General Indirecto Canario y del Arbitrio Sobre Importación Y Entrega de Mercancías.

La gestión del impuesto, creado por la Ley 1/2011, exige un desarrollo reglamentario en aquellas materias en las que el legislador autonómico no autorizó expresamente el desarrollo por el Consejero de Economía y Hacienda, hoy Consejero de Economía, Hacienda y Seguridad. Esos aspectos se refieren concretamente a la repercusión del impuesto y a la regulación de las tiendas libres de impuestos, desarrollo reglamentario que aborda la norma ahora proyectada, la cual extiende también su regulación a la exención en las tiendas libres de impuestos de los otros tributos, IGIC y AIEM, en cuya regulación específica se establece dicha exención (art. 1 del PD).

En cuanto a la exención del IGIC, ésta se recoge en el artículo 14.2, 2º letra b, referido a las entregas con destino al exterior, del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas relativas al Impuesto General Indirecto

Canario y al Arbitrio sobre Producción e Importación en las Islas Canarias, creado por la Ley 20/1991, de 7 de junio. Este precepto es desarrollo reglamentario del artículo 11 de la Ley 20/1991.

Por otra parte, por su carácter de depósito REF, la exención de las entregas con destino a las tiendas libres de impuestos e importaciones de bienes con el mismo destino y las entregas dentro de la misma tienda, se recogen en los artículos 13 y 15 de la Ley 20/1991.

En cuanto a su cobertura legal, la exención del AIEM, en las entregas con destino a las tiendas libres de impuestos y las importaciones de bienes con el mismo destino se considera *conforme a Derecho* por aplicación de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, por su carácter de depósito REF, en relación con la Disposición Adicional Décima Dos, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, de la Ley 20/1991.

La regulación contenida en la norma proyectada, en lo que se refiere a los tributos derivados del REF, es de naturaleza gestora de dichos tributos, para lo cual la Comunidad Autónoma de Canarias dispone de título competencial suficiente, *a tenor de lo dispuesto en el artículo 32 del Estatuto de Autonomía de Canarias*, en relación con la citada Disposición Adicional Décima Dos, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

3. El presente Proyecto de Decreto se dirige, pues, a dar cumplimiento a este mandato de desarrollo normativo del beneficio fiscal contemplado en el artículo 6 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las labores del tabaco y otras medidas tributarias, abordando también el régimen de la gestión de los tributos derivados del REF con incidencia en las tiendas libres de impuestos.

Se consideran tiendas libres de impuestos, a los efectos de los tributos sobre las labores del tabaco, del IGIC y del AIEM, los establecimientos comerciales situados en puertos y aeropuertos que, cumpliendo con los requisitos establecidos, vendan artículos al por menor libres de impuestos a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias (art. 1 del Proyecto de Decreto), supeditándose la autorización de un establecimiento como tienda libre de impuestos al cumplimiento de los requisitos mencionados en el art. 2 del P.D., según el procedimiento que se regula en el art. 3, mientras que en el art. 4 se fijan las

normas particulares de funcionamiento de las tiendas libres de impuestos, que deberán prestar garantía suficiente con carácter previo, de conformidad con el artículo 5 del PD.

4. Las tiendas libres de impuestos, a efectos del IGIC y del AIEM, tendrán la consideración de depósitos relativos al REF [artículo 2.b) del proyecto de Decreto].

A los efectos del Impuesto sobre las labores del tabaco (ILT) las tiendas libres de impuestos tendrán la consideración de depósito del ILT, conforme con el artículo 3.4 del Proyecto de Decreto.

Los depósitos REF están regulados en el artículo 29 del Decreto 145/2006, de 24 de octubre, por el que se aprueba el reglamento de gestión aplicable a las operaciones de importación y exportación relativas a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, mientras que los depósitos del ILT están regulados en el artículo 5.3 de la Ley 1/2011 y en el artículo 8 de la Orden de 9 de mayo de 2011.

5. Como ya se expuso en nuestro Dictamen 908/2010 en relación con el Proyecto de Ley del Impuesto sobre las labores del tabaco y otras medidas tributarias, "en el momento de la integración de España en la Comunidad Económica Europea (hoy Unión Europea) se permitió la no aplicación en Canarias del sistema comunitario de impuestos especiales (art. 26 y Anexo I del Acta de Adhesión de España a la CEE) y, por otro lado, a partir de 2002 se autorizó un gravamen extraordinario del 25% en el Arbitrio de Importación y Entrada de Mercancías sobre las labores tabaqueras (AIEM). Por otra parte, el vigente Régimen Económico-Fiscal de Canarias (REF) se proyecta también como un sistema especial y complementario de financiación de las Haciendas canarias, lo que supone el establecimiento de impuestos: Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), arts. 2 y ss. de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y el citado AIEM, arts. 65 y ss. de la misma ley. Igualmente, la no aplicación en el Archipiélago del Impuesto sobre el Valor Añadido, IVA, (art. 3 de la Ley 37/ 1992, de 28 de diciembre), ni de los impuestos estatales de ámbito nacional tales como los Impuestos Especiales sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, sobre Hidrocarburos y sobre las Labores del Tabaco (art. 2 Ley 38/1992, de 28 de diciembre).

Y la Ley estatal 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que regula el impuesto de las labores sobre el tabaco con exclusión de Canarias de su ámbito de aplicación (art. 3.1), el establecimiento del impuesto sobre aquellas labores en Canarias mediante la citada Ley 1/2011, así como el desarrollo

reglamentario que ahora se proyecta no vulneran el art. 6.2 de la LOFCA al afectar al ámbito territorial de Canarias. La norma proyectada también es conforme con el art. 46 de nuestro Estatuto de Autonomía y con la DA 4ª de la LOFCA, en cuanto no conculca el límite de franquicia fiscal, uno de los pilares del Régimen Económico-Fiscal de Canarias (SSTC 16/2003; 62/2003 y 37/2003).

IV

Observaciones generales y puntuales al PD.

La norma proyectada, en términos generales, se adecua al ordenamiento jurídico de aplicación. No obstante, se formulan las siguientes observaciones:

- Art. 1.

Se consideran tiendas libres de impuestos, a los efectos del Impuesto sobre las labores del tabaco, del Impuesto General Indirecto Canario y del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, los establecimientos comerciales situados en puertos y aeropuertos que vendan artículos al por menor libres de impuestos a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias. Los vuelos o travesías interinsulares de escala hacia aquellos destinos situados fuera del territorio de la Comunidad Autónoma deberían también estimarse incorporados en el ámbito de aplicación del PD.

Por otra parte, el único concepto de tiendas libres de impuestos es el contenido en la Ley 1/2011 a efectos del Impuesto sobre las labores del tabaco. La definición del proyecto de Decreto pretende adaptar la definición legal anterior al IGIC y al AIEM, teniendo en cuenta el carácter de comerciante minorista en el IGIC del titular de estas tiendas libres de impuestos.

Debe tenerse en cuenta la regulación sustantiva que respecto a los depósitos aduaneros establece el Código Aduanero Modernizado, que es aplicable al IGIC y al AIEM supletoriamente conforme con la Disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991, según la cual únicamente se permitirá la venta al por menor dentro de los depósitos cuando éstos tengan la consideración de tiendas libres de impuestos.

- Art. 2.

El incumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 2, letras a) y b), determinará, previa audiencia al interesado, la revocación de la autorización de tienda libre de impuestos por parte de la oficina gestora de la Administración

Tributaria Canaria. Debería aclararse que se trata de incumplimientos "sobrevinidos". Sin embargo, no se especifica el procedimiento a seguir para la revocación de la autorización. Ni si tales incumplimientos han de ser por causa imputable al titular del establecimiento.

Los efectos de la revocación, impedir que pueda solicitarse la puesta en funcionamiento de una tienda libre de este impuesto durante el plazo de un año contado desde la fecha de notificación de la resolución de revocación, no incluyen, en su caso, los que puedan producirse por incumplimiento por parte de algún otro local de la empresa autorizada.

Respecto a la obligación de llevar un libro de existencias en el que registrarán las entradas y salidas de los artículos de venta, debe especificarse que tal obligación se refiere sólo a los artículos o productos afectados por la norma proyectada, la que, por otro lado, no los concreta, a excepción de las labores de tabaco. No se contemplan las consecuencias o efectos del incumplimiento de los citados requisitos establecidos en la letra c).

No se prevé la realización de trámites vía telemática.

La redacción del art. 2, letra d) no es clara: el importe anual de las compras de las labores del tabaco fabricadas en Canarias no debe ser nunca inferior al veintiocho por ciento del total de sus compras de labores de tabaco (...). A los efectos del cálculo del porcentaje anterior, no se computarán las compras de labores del tabaco que no sean fabricadas en Canarias.

La revocación por incumplimiento del requisito del veintiocho por ciento del total de las compras de labores de tabaco, efectuadas durante el año natural anterior, supone la pérdida de la condición de depósito del Impuesto sobre las labores del tabaco para cada uno de los locales que hubiera comprendido la autorización, art. 2.d), párrafo segundo, pero no la de depósito REF. En conclusión, se pierde la condición de depósito a los efectos sólo del impuesto de las labores de tabaco, pero no la de depósito REF. Ello viene justificado porque para poder disponer de la condición de tienda libre de impuesto es obligatorio disponer previamente de la consideración de depósito REF [artículo 2.b) del proyecto de Decreto]; sin embargo, la condición de depósito del ILT se adquiere automáticamente cuando se disponga de la consideración de tienda libre de impuesto (artículo 3.4 del proyecto de Decreto); en consecuencia, si se pierde la condición de tienda libre de impuesto se pierde la condición de depósito del ILT, pero no la de depósito REF.

Se debería mejorar la redacción de los apartados c) y d) del artículo 2.

- Arts. 3.2, 3 y 4.

Respecto al plano a escala que se debe aportar junto a la solicitud de autorización de las tiendas libres de impuestos (art. 3.2.b), se debería completar con el plano de situación, a efectos de comprobar que el local se encuentra ubicado en la zona de embarque de los viajeros, una vez pasados los controles de seguridad, tal como exige el art. 2.

En relación con el art. 3, apartado 3º, no se determina el plazo máximo para que, una vez recibida la solicitud con la documentación a que se refiere el apartado anterior, por parte de la oficina gestora de la Administración Tributaria Canaria se remita "de forma inmediata" a los Servicios de Control para su examen y verificación.

No se concreta cuáles son *los* servicios de control. Conforme con el artículo 40.5 de la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, los servicios de control dependen orgánicamente de los Servicios de Valoración y funcionalmente de las oficinas gestoras del ILT que son, conforme con el apartado 2 del artículo citado, las Administraciones de Tributos a la Importación de Las Palmas y de Santa Cruz de Tenerife.

En cuanto a los apartados 3 y 4 del citado art. 3, no se concreta el procedimiento para la concesión de la autorización, ni los efectos del informe, ni tampoco de su falta de solicitud o de emisión, ni el plazo máximo para resolver la solicitud, ni el régimen aplicable al silencio administrativo. Ni los recursos que, en su caso, pueden interponerse ante la denegación de la autorización, ni ante qué órgano.

- Art. 3.5.

Autorizada la tienda libre de impuesto por la oficina gestora, su puesta en funcionamiento requerirá su inscripción como depósito del impuesto y tienda libre de impuesto en el Registro de Fabricantes, Titulares de depósitos y operadores del Impuesto, (art. 3.5). Respecto al citado Registro, la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, prevé que el mismo forme parte del Censo de empresarios y profesionales de la Comunidad Autónoma de Canarias. Conviene verificar que tal incorporación se ha producido a la entrada en vigor de la norma proyectada.

- Art. 4.3.

Las tiendas libres de impuestos deben conservar los justificantes de las entregas realizadas, en los que deberán constar la fecha de la entrega, la descripción de los artículos vendidos y el número del vuelo o de la travesía marítima o, en su defecto, el aeropuerto o puerto de destino, conforme establece el art. 4.3º. Sin embargo no se especifica el tiempo que han de conservarse dichos justificantes.

- Art. 4.4.

Respecto a la exigencia contenida en el art. 4, 4º, referida a que, en la entrega de cartones o cajetillas de cigarrillos, los envases deban ir desprovistos de los precintos de circulación a los que se refiere el artículo 17.4.c) de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias y, en caso de llevarlas, deberán ser retiradas para su posterior destrucción, bajo control de la Administración Tributaria Canaria, no se establece el procedimiento de destrucción bajo control de la Administración. *Ni* cuándo ha de realizarse dicha destrucción, ni los efectos de su incumplimiento.

- Art. 5.4.

En relación con la garantía, previa a la inscripción, el art. 5. 4º del P.D. prevé que el Director General de Tributos pueda acordar que se actualicen las cuantías de las garantías constituidas a favor de la Administración Tributaria Canaria cuando se modifiquen los tipos de gravamen del Impuesto sobre labores del tabaco o se produzcan variaciones apreciables en las magnitudes sobre las que se calcularon tales importes. Conviene mejorar la redacción de este apartado del art. 5, ya que los términos empleados pueden generar cierta inseguridad jurídica.

La exigencia de garantía, prevista en el proyecto de Decreto, está exclusivamente referida al ILT. No se prevén en este texto, garantías en relación con el IGIC y el AIEM. Ello, se supone, es debido a que la garantía relativa al IGIC y al AIEM está contemplada en la previa autorización como depósito REF. Lo cual convendrá mencionar en el PD, para mayor seguridad y claridad jurídica.

- Art. 6.2.

Se propone mejorar la redacción del apartado 2º del art. 6, particularmente para dar cumplimiento a la exigencia de seguridad jurídica, concretamente en lo referido a que, cuando la consignación separada de la repercusión del Impuesto perturbe sustancialmente el desarrollo de las actividades de los titulares de las fábricas o

depósitos del Impuesto o de los titulares del derecho para comercializar la labor de tabaco, el Director General de Tributos pueda autorizar, previa solicitud de las personas o sectores afectados, la repercusión del impuesto dentro del precio. No se define lo que ha de entenderse por perturbación sustancial. Se introduce así en el precepto un concepto jurídico indeterminado que debería concretarse en el PD en aras a dotar al texto del PD de mayor seguridad jurídica.

No obstante, se observa que la regulación de la repercusión está exclusivamente referida al ILT y es independiente de la regulación de las tiendas libres de impuesto, aunque también les afecta en los casos en los que los viajeros no se trasladen fuera del ámbito de aplicación del Impuesto sobre las labores de tabaco. Lo que justifica que se aborde en un capítulo diferente.

En este sentido debe destacarse que la regulación, en el PD, de la repercusión del impuesto es desarrollo reglamentario del artículo 10 de la Ley 1/2011. El que el desarrollo reglamentario de las tiendas libres de impuestos y de la repercusión se realice por Decreto, y no por Orden como se ha realizado con el resto de los elementos de este tributo, radica en que no se previó en la ley la autorización de desarrollo por el Consejero de Economía y Hacienda en estas materias concretas. No obstante, por razones de técnica jurídica, se considera más acertado regular, con carácter general, la repercusión del ILT en una norma reglamentaria de carácter general sobre dicho impuesto, reservando para este Proyecto de Decreto la regulación específica de la repercusión del ILT exclusivamente en lo que se refiere a las tiendas libres de impuestos.

- Disposición Transitoria Primera.

Se debería mejorar la redacción de la Disposición Transitoria Primera, referida al régimen transitorio para las tiendas libres de impuestos situadas fuera del recinto de embarque de los aeropuertos, en concreto respecto a la finalización de la concesión.

- Disposición Final Primera.

En la Disposición Final Primera se autoriza al Consejero de Economía y Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo del presente Decreto. Debe referirse al Consejero de Economía, Hacienda y Seguridad. No obstante, sería conveniente sustituir la denominación de la Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad, así como las referencias al Director General de Tributos, por las más genéricas del Departamento de la Administración autonómica o Consejería y del

Centro Directivo competentes en esta materia, para prever eventuales alteraciones de las denominaciones de aquella Consejería y de dicha Dirección General.

Otras observaciones de carácter general.

Con carácter general, este Consejo viene reiterando, en relación con la reproducción literal de preceptos contenidos en normas con rango de ley en los Proyectos de Decreto que sirven de cobertura a las disposiciones de rango reglamentario, que nada añaden al contenido y eficacia normativa de los citados textos reglamentarios pero que, sin embargo, pueden generar incertidumbre en el caso de que se modifiquen los textos legales que les sirven de apoyo y fundamento.

Una última cuestión se refiere a la necesidad de hacer referencia en el PD (versión definitiva) al Dictamen del Consejo Consultivo, dentro del apartado que constituye su parte expositiva, que precede a su contenido estrictamente dispositivo, para salvaguardar la publicidad y finalidad garantizadora que supone la intervención de este Consejo en la adecuada preparación de las normas reglamentarias, singularmente, en materia de Régimen Económico y Fiscal de Canarias (arts. 11.3 de la Ley 5/2002, de 3 de junio).

CONCLUSIÓN

El Proyecto de Decreto por el que se regula el Régimen de las Tiendas Libres de Impuestos a los efectos del Impuesto sobre Labores de Tabaco y de los Tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el Impuesto sobre las Labores de Tabaco, se considera conforme a Derecho, sin perjuicio de las observaciones generales y puntuales que se formulan al mismo en el Fundamento IV del presente Dictamen.