



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 2 2 0 / 2 0 1 9

(Pleno)

La Laguna, a 6 de junio de 2019.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias, en funciones, en relación con el ***Proyecto de Decreto por el que se modifica el Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, 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. 220/2019 PD)****.

F U N D A M E N T O S

I

Solicitud del Dictamen.

1. Por escrito de 27 de mayo de 2019, con registro de entrada en este Consejo el mismo día, el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en funciones solicita del Consejo Consultivo dictamen preceptivo, con carácter de urgencia, en relación con el Proyecto de Decreto por el que modifica el Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, 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 de tabaco.

El Proyecto de Decreto se dirige a modificar el Decreto 314/2011 para poder cumplir con normas básicas estatales [art. 19.3 w), Disposiciones adicionales cuarta y quinta de la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, consumo y la publicidad de los productos del tabaco, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 17/2017, de 17 de noviembre; el art. 22 del Real Decreto 579/2017, de 9 de junio, por el que se regulan

* Ponente: Sra. de Haro Brito.

determinados aspectos relativos a la fabricación, presentación y comercialización de los productos del tabaco y los productos relacionados y la Orden HAC/1365/2018, de 12 de diciembre, por la que se aprueban las normas técnicas relativas a la trazabilidad y las medidas de seguridad de los productos del tabaco, en desarrollo de los artículos 21 y 22 del Real Decreto 579/2017, anteriormente referido] dictadas para la transposición del art. 16 de la Directiva 2014/40 UE del Parlamento Europeo y el Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a las medidas de seguridad para la prevención del tabaquismo.

De los arts. 11.1.B.b) y 12.1 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, se deduce la preceptividad del dictamen, la competencia del Consejo para emitirlo y la legitimación del Excmo. Sr. Presidente para solicitarlo.

Sobre la urgencia del Dictamen.

2. El dictamen se solicita con carácter urgente por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno, sin la previa toma en consideración por el Gobierno. Según el escrito de solicitud del dictamen, esta urgencia se fundamenta en que *«en el ámbito de esta Comunidad Autónoma y mediante la Orden de 12 de mayo de 2019, por la que se modifica la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias (BOC número 93, de 16/05/2019), se adaptó, con fecha de efectos 20 de mayo de 2019, la normativa reglamentaria del Impuesto sobre las Labores del Tabaco al mandato comunitario, siendo necesario, para que se cumpla de manera plena tal mandato, modificar con urgencia el Decreto 314/2011 en relación a las medidas de seguridad a incorporar en los envases de los cigarrillos y picadura para liar que se comercializan en las tiendas libres de impuestos»*.

El art. 16 de la Directiva referida anteriormente, 2014/40/UE, establece que las medidas de seguridad de cigarrillos y tabaco de liar se aplicarán a partir del 20 de mayo de 2019, cuya transposición se ha llevado a cabo por el art. 22 apartado 3 del Real Decreto 579/2017, a tenor del cual la medida de seguridad se aplicará a los cigarrillos y a la picadura de liar a partir del día 20 de mayo de 2019.

En la Comunidad Autónoma de Canarias, de conformidad, con el art. 17 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias, corresponde a la Consejería de Hacienda establecer los requisitos para la circulación de las labores de tabaco, los documentos de acompañamiento o las marcas fiscales. Dicho Departamento, dictó con fecha 12 de mayo de 2019, la Orden por la que se modifica la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley

1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias, que exige unas precintas de circulación del Impuesto incluso para los cigarrillos y picadura de liar destinados a la venta de viajeros que se trasladen por vía marítima o aérea fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, tanto a bordo de embarcaciones o de aeronaves cuyos productos hayan sido entregados previamente por depósitos del impuesto autorizados exclusivamente para dichos suministros como por tiendas libres de impuestos situadas en puertos y aeropuertos.

Dado que el Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, por el que se regula el régimen de las tiendas libres de impuestos a los efectos del Impuesto sobre las Labores de Tabaco y de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, en su art. 4 no exigía las precintas de circulación, se hace necesario abordar el cambio de este decreto, para coordinarlo con las medidas de seguridad exigidas por la normativa ya referida, esto es: por la Directiva 2014/40 UE del Parlamento Europeo y el Consejo de 3 de abril de 2014, la normativa básica anteriormente señalada y la Orden de 12 de mayo de 2019, por la que se modifica la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias, que permiten utilizar las marcas fiscales también como medidas de seguridad.

Por otro lado, no se ha producido toma en consideración previa del Gobierno, en este caso, en funciones, algo previsto en el art. 12.1 de la Ley del Consejo Consultivo, que posibilita este supuesto, de manera excepcional, y por razones de urgencia, que entendemos, concurren.

3. Sobre el Gobierno en funciones.

El 26 de mayo de 2019 se celebraron elecciones al Parlamento de Canarias. El art. 52 de la L.O. 1/2018, de 5 de noviembre, de Reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias, dispone que el Gobierno cesa tras la celebración de elecciones al Parlamento y continuará en funciones hasta la toma de posesión del nuevo Gobierno. Por consiguiente, el Gobierno desde el 26 de mayo pasado está en funciones.

La Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno y de la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, no regula el Gobierno en funciones. La Disposición Final Primera de esta Ley ordena la aplicación supletoria de la legislación del Estado en lo no previsto en ella.

El art. 21.3 de la Ley estatal 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, señala lo siguiente sobre el gobierno en funciones:

«1. El Gobierno cesa tras la celebración de elecciones generales, en los casos de pérdida de confianza parlamentaria previstos en la Constitución, o por dimisión o fallecimiento de su Presidente.

2. El Gobierno cesante continúa en funciones hasta la toma de posesión del nuevo Gobierno, con las limitaciones establecidas en esta Ley.

3. El Gobierno en funciones facilitará el normal desarrollo del proceso de formación del nuevo Gobierno y el traspaso de poderes al mismo y limitará su gestión al despacho ordinario de los asuntos públicos, absteniéndose de adoptar, salvo casos de urgencia debidamente acreditados o por razones de interés general cuya acreditación expresa así lo justifique, cualesquiera otras medidas.

4. El Presidente del Gobierno en funciones no podrá ejercer las siguientes facultades:

- a) Proponer al Rey la disolución de alguna de las Cámaras, o de las Cortes Generales.
- b) Plantear la cuestión de confianza.
- c) Proponer al Rey la convocatoria de un referéndum consultivo.

5. El Gobierno en funciones no podrá ejercer las siguientes facultades:

- a) Aprobar el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado.
- b) Presentar proyectos de ley al Congreso de los Diputados o, en su caso, al Senado.

6. Las delegaciones legislativas otorgadas por las Cortes Generales quedarán en suspenso durante todo el tiempo que el Gobierno esté en funciones como consecuencia de la celebración de elecciones generales».

La jurisprudencia del Tribunal Supremo respecto del alcance funcional de un Gobierno en funciones (STS 20 de septiembre de 2005), asumida por este Consejo Consultivo en varios de sus dictámenes (DDCC 42/1995, 43/1995, 63, 73, 85 y 86/1999), había venido considerando que un Gobierno en funciones no debería tomar en consideración ni aprobar un reglamento de desarrollo o ejecutivo de ley por cuanto el ejercicio de la potestad reglamentaria excedía del concepto «despacho ordinario de asuntos», al tratarse de un acto de «orientación política».

No puede desconocerse, sin embargo, que la Sentencia del Tribunal Supremo, de 28 de mayo de 2013, parece matizar el alcance de los antedichos conceptos jurídicamente indeterminados.

Indica tal sentencia que «el hecho de que no se establezcan constitucionalmente límites explícitos a la actuación del Gobierno en funciones no quiere decir que no existan, pues la propia naturaleza de esta figura, cesante y transitoria, conlleva su falta de aptitud para ejercer la plenitud de las atribuciones gubernamentales». Por otra parte, son diferentes las

causas generadoras de un Gobierno en funciones, por lo que en unos casos el interregno “será breve” (exigencia de responsabilidad política) mientras que en otros (elecciones) la interinidad “puede extenderse a lo largo de varias semanas e, incluso, de varios meses”. En consecuencia “el Gobierno puede permanecer en funciones un período de tiempo significativo”.

En efecto, (...) “la Constitución, ciertamente, no establece de modo expreso límites o restricciones a la actuación del Gobierno en funciones”. Sí indica que un Gobierno en plenitud funcional ejerce las funciones de “dirección de la política interior (...) para cuya realización atribuye al órgano Gobierno la dirección de la Administración Civil y Militar y le encomienda la función ejecutiva y la potestad reglamentaria” (...). Si esto es lo que hace un Gobierno en plenitud funcional, “es, al mismo tiempo, lo que no puede hacer el Gobierno en funciones”».

Respecto de esta cuestión, la sentencia citada precisa que «el Gobierno en funciones ha de continuar ejerciendo sus tareas sin introducir nuevas directrices políticas ni, desde luego, condicionar, comprometer o impedir las que deba trazar el que lo sustituya».

A tales efectos, son actos de orientación política “aprobar el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado y presentar proyectos de ley al Congreso de los Diputados o, en su caso, al Senado”; también explica que queden “en suspenso las delegaciones legislativas mientras el Gobierno esté en funciones por haberse celebrado elecciones generales” (art. 21 de la Ley 50/1997). Tampoco puede “disolver una o ambas Cámaras, presentar la cuestión de confianza o proponer al Rey la convocatoria de un referéndum consultivo, actos de clara orientación política”, concluyendo que la línea divisoria entre lo que el Gobierno en funciones puede y no puede hacer “no pasa por la distinción entre actos legislativos y no legislativos, sino por la que hemos señalado entre actos que no conllevan dirección política y los que la expresan”.

Es por ello que la determinación del alcance funcional de un Gobierno en funciones obliga a “examinar caso por caso y asunto por asunto los que han de considerarse incluidos en el despacho ordinario y los que, por quedar fuera de él, no pueden ser abordados por el Gobierno en funciones de no existir urgencia o demandarlo el interés general contemplado en el artículo 21.3 de este texto legal”. Criterio que, por lo demás, se confirma si atendemos al hecho de que una interpretación extensiva de tales limitaciones funcionales “supondría situar al Gobierno de España en una posición de precariedad tal que podría impedir o dificultar que ejerciera los cometidos que la Constitución le ordena realizar, pues en

pocos actos gubernamentales están ausentes las motivaciones políticas o un margen de apreciación.

En definitiva, el “despacho ordinario de los asuntos” públicos parece comprender todos aquellos cuya resolución no implique el establecimiento de nuevas orientaciones políticas ni signifique condicionamiento, compromiso o impedimento para las que deba fijar el nuevo Gobierno. Lo que quiere decir que se amplía el concepto “despacho ordinario de asuntos”, tanto por las diferentes causas de un Gobierno en funciones como por la necesidad de que no haya solución de continuidad en el ejercicio de la dirección política del Estado, y se restringe el concepto “actos de orientación política”, que parece referirse a los actos político-constitucionales y a los actos normativos primarios, que son los que en puridad pueden cambiar la orientación política del Estado”.

Este Consejo lógicamente no podía desconocer la doctrina sentada por la señalada Sentencia, que continúa y profundiza la jurisprudencia anterior, entendiendo que se ha de examinar caso por caso y asunto por asunto, a los efectos de determinar si nos encontramos ante un supuesto que se puede encuadrar entre los incluidos en el despacho ordinario de asuntos o, por el contrario, no es así y, en consecuencia, no puede ser abordado por el Gobierno en funciones de no existir urgencia o demandarlo el interés general. Esta cuestión se trató, entre otros, en los Dictámenes 240/2015 y 241/2015, ambos de 30 de junio, y 273/2015, de 15 de julio. Establece este último:

«El hecho de que no se establezcan constitucionalmente límites explícitos a la actuación del Gobierno en funciones no quiere decir que no existan, pues la propia naturaleza de esta figura, cesante y transitoria, conlleva su falta de aptitud para ejercer la plenitud de las atribuciones gubernamentales”. Por otra parte, son diferentes las causas generadoras de un Gobierno en funciones, por lo que en unos casos el interregno “será breve” (exigencia de responsabilidad política) mientras que en otros (elecciones) la interinidad “puede extenderse a lo largo de varias semanas e, incluso, de varios meses”. En consecuencia “el Gobierno puede permanecer en funciones un período de tiempo significativo”.

En efecto, (...) “la Constitución, ciertamente, no establece de modo expreso límites o restricciones a la actuación del Gobierno en funciones”. Sí indica que un Gobierno en plenitud funcional ejerce las funciones de “dirección de la política interior (...) para cuya realización atribuye al órgano Gobierno la dirección de la Administración Civil y Militar y le encomienda la función ejecutiva y la potestad reglamentaria” (...). Si esto es lo que hace un Gobierno en plenitud funcional, “es, al mismo tiempo, lo que no puede hacer el Gobierno en funciones”.

Respecto de esta cuestión, la sentencia citada precisa que “el Gobierno en funciones ha de continuar ejerciendo sus tareas sin introducir nuevas directrices políticas ni, desde luego, condicionar, comprometer o impedir las que deba trazar el que lo sustituya”.

A tales efectos, son actos de orientación política “aprobar el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado y presentar proyectos de ley al Congreso de los Diputados o, en su caso, al Senado”; también explica que queden “en suspenso las delegaciones legislativas mientras el Gobierno esté en funciones por haberse celebrado elecciones generales” (art. 21 de la Ley 50/1997). Tampoco puede “disolver una o ambas Cámaras, presentar la cuestión de confianza o proponer al Rey la convocatoria de un referéndum consultivo, actos de clara orientación política”, concluyendo que la línea divisoria entre lo que el Gobierno en funciones puede y no puede hacer “no pasa por la distinción entre actos legislativos y no legislativos, sino por la que hemos señalado entre actos que no conllevan dirección política y los que la expresan”.

Es por ello que la determinación del alcance funcional de un Gobierno en funciones obliga a “examinar caso por caso y asunto por asunto los que han de considerarse incluidos en el despacho ordinario y los que, por quedar fuera de él, no pueden ser abordados por el Gobierno en funciones de no existir urgencia o demandarlo el interés general contemplado en el art. 21.3 de este texto legal”. Criterio que, por lo demás, se confirma si atendemos al hecho de que una interpretación extensiva de tales limitaciones funcionales “supondría situar al Gobierno de España en una posición de precariedad tal que podría impedir o dificultar que ejerciera los cometidos que la Constitución le ordena realizar, pues en pocos actos gubernamentales están ausentes las motivaciones políticas o un margen de apreciación.

En definitiva, el “despacho ordinario de los asuntos” públicos parece comprender todos aquellos cuya resolución no implique el establecimiento de nuevas orientaciones políticas ni signifique condicionamiento, compromiso o impedimento para las que deba fijar el nuevo Gobierno. Lo que quiere decir que se amplía el concepto “despacho ordinario de asuntos”, tanto por las diferentes causas de un Gobierno en funciones como por la necesidad de que no haya solución de continuidad en el ejercicio de la dirección política del Estado, y se restringe el concepto “actos de orientación política”, que parece referirse a los actos político-constitucionales y a los actos normativos primarios, que son los que en puridad pueden cambiar la orientación política del Estado”».

Posteriormente, la Jurisprudencia ha seguido incidiendo en este criterio. Entre otras, las Sentencias del Tribunal Supremo de 27 de diciembre de 2017, y más recientemente, la de 12 de marzo del presente año, a tenor de la cual:

«En definitiva, el despacho ordinario de los asuntos públicos comprende todos aquellos cuya resolución no implique el establecimiento de nuevas orientaciones políticas ni signifique condicionamiento, compromiso o impedimento para las que deba fijar el nuevo Gobierno. Y

esa cualidad que excluye a un asunto del despacho ordinario ha de apreciarse, caso por caso, atendiendo a su naturaleza, a las consecuencias de la decisión a adoptar y al concreto contexto en que deba producirse”

Pues bien, la aplicación de dichos criterio al caso y como se señalaba en la referida sentencia de 27 de diciembre de 2017, lleva a considerar en primer lugar (...). En segundo lugar, se trata de una revisión del planeamiento hidrológico que responde a la previsión legal de revisión sexenal establecida al efecto y en cumplimiento y persecución de los objetivos establecidos en la normativa comunitaria e interna, de manera que no responden a una iniciativa política del Gobierno ni a criterios de dirección política en la materia, sino que es la normativa aplicable la que orienta la política del agua, sin perjuicio del ámbito de discrecionalidad que en su desarrollo corresponda a quien ejerce la potestad reglamentaria, que no puede identificarse con el establecimiento de nuevas orientaciones políticas y que, por ello, como indica la sentencia del Pleno que se ha transcrito, no comporta la exclusión del ámbito del “despacho ordinario de asuntos”».

Aplicados los indicados criterios al Proyecto de Decreto sometido a la opinión de este Consejo, su contenido no parece exceder de los límites antedichos y, en consecuencia, su aprobación puede ubicarse con naturalidad en el concepto «despacho ordinario de asuntos». En el presente caso, se trata de adaptar la normativa existente a las previsiones contenidas tanto en una Directiva Comunitaria, como en la normativa básica del Estado, dictada en uso del título competencial previsto en el art. 149.1.16ª de la Constitución Española, que atribuye al Estado competencia sobre las bases y coordinación general de la sanidad, así como en las normas de transposición de la normativa europea.

La finalidad de la Directiva y de las normas de transposición es, fundamentalmente, la protección de la salud, especialmente de los jóvenes (Considerandos 8, 19 y 21 de la Directiva, Disposición final primera de la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, suministro, consumo y publicidad de los productos del tabaco, Disposición final primera del Real Decreto 579/2017, de 9 de junio), como se analizará con detalle al tratar la competencia. Tratándose de una norma técnica concreta de obligado cumplimiento fundamentada en la salud de los consumidores, y no una política propia de la Comunidad Autónoma en materia fiscal derivada de sus específicas competencias en esta materia, podemos considerar que en este caso nos encontramos ante una iniciativa susceptible de incardinarse dentro del ámbito del despacho ordinario de asuntos.

II

1. Objeto y estructura del Proyecto de Decreto.

1.1. La finalidad del Proyecto de Decreto es el cumplimiento de la normativa dictada para la incorporación al ordenamiento jurídico español de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014 relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y de los productos relacionados, para lograr un nivel elevado de protección de la salud humana, así como dar cumplimiento a las obligaciones contraídas en el Convenio Marco de la Organización Mundial de la Salud para el Control del Tabaco.

Dicha normativa la conforman por un lado, el Real Decreto 579/2017, de 9 de junio, por el que se regulan determinados aspectos relativos a la fabricación, presentación y comercialización de los productos de tabaco y de los productos relacionados y en concreto su art. 22.1, que dispone que las unidades de envasado de los productos de tabaco que se comercialicen en España incorporarán, de forma visible e invisible, una medida de seguridad a prueba de manipulaciones, disponiéndose que podrán utilizarse las marcas fiscales reguladas en la normativa de los impuestos especiales como medida de seguridad en las condiciones que reglamentariamente se determinen, debiendo aplicarse dicha medida de seguridad a los cigarrillos y a la picadura de liar a partir del día 20 de mayo de 2019. En desarrollo de dicho artículo se estableció en la Orden HAC/1365/2018, de 12 de diciembre, concretamente en su art. 13, que en las marcas fiscales de productos del tabaco se incluirán todos los elementos de autenticación exigidos en España; y por otro lado, el Real Decreto-ley 17/2017, de 17 de noviembre, por el que se modifica la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco.

Sin perjuicio de la fiscalidad diferenciada que caracteriza el Régimen Económico Fiscal canario, y de las especialidades derivadas del propio Estatuto de Autonomía de Canarias, la aplicación en el archipiélago canario de las normas jurídicas mencionadas supone la exigencia de que todos los envases en que se comercialicen productos del tabaco (en un primer momento, y a partir del día 20 de mayo de 2019, únicamente en relación con los cigarrillos y la picadura de liar), incorporen unas

medidas de seguridad que, haciendo uso de la posibilidad contemplada en la normativa comunitaria, a nivel estatal se ha decidido que se incorporen a las marcas fiscales exigidas por las normas reguladores de los impuestos especiales sobre las labores del tabaco.

Todo ello hace que, como señala la parte expositiva inicial, considerando la existencia en el archipiélago canario de un impuesto especial propio que somete a tributación la fabricación e importación de labores del tabaco dentro del territorio de las islas Canarias, y teniendo en cuenta asimismo que, con la nueva regulación, aquellas medidas de seguridad deben incorporarse también en las labores del tabaco citadas destinadas a ser vendidas en las tiendas libres de impuestos situadas en Canarias, resulte necesario modificar el Decreto regulador de las mismas para adaptarse a la mencionada normativa, contemplando asimismo un régimen transitorio que facilite el tránsito de una normativa a otra en coherencia con lo que prevé aquella regulación.

1.2. En cuanto a la estructura del Proyecto de Decreto, el mismo consta de una introducción -no se denomina preámbulo en el texto- que expresa las razones que motivan la aprobación de la norma; un artículo único con dos apartados que, por un lado, modifica el apartado 4 del art. 4 del Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, por el que se regula el régimen de las tiendas libres de Impuestos a efectos del Impuesto sobre las Labores de Tabaco y de los Tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco y, por otro, deja sin contenido el apartado 5 del art. 4; una Disposición transitoria única, sobre el régimen transitorio para cigarrillos y picaduras de liar; y una Disposición final, sobre la entrada en vigor.

2. Sobre la tramitación del Proyecto de Decreto.

En el procedimiento de elaboración del proyecto reglamentario se han emitido los informes y practicado las actuaciones que a continuación se relacionan:

- Informe de la iniciativa emitido por la Viceconsejería de Hacienda y Planificación. En su último contenido, de fecha 9 de abril de 2019, se incorpora el análisis de la participación ciudadana, el impacto de género, el impacto empresarial, el impacto en la infancia y la adolescencia y en la familia. Se ha incorporado, asimismo, informe de recomendaciones sobre el informe de impacto de género.

- El expediente incorpora los Informes de la Oficina Presupuestaria del Departamento y de la Dirección General de Planificación y Presupuesto.

- Informe de la Agencia Tributaria de Canaria, habiéndose introducido en la redacción del texto propuesto la observación manifestada respecto de la disposición transitoria.

- Información pública sin que se hayan formulado observaciones.

- El proyecto ha sido repartido a los departamentos del Gobierno de Canarias, incorporándose al expediente informe de la Viceconsejería de Hacienda y Planificación en el que se valoran las diversas observaciones recibidas por los departamentos, así como las contenidas en el informe de la Agencia Tributaria Canaria. Consta en el expediente certificado del Viceconsejero de Hacienda y Planificación en el que se hace constar que en el trámite ofrecido a las distintas Secretarías Generales Técnicas solo la de Hacienda, así como la de Turismo, Cultura y Deportes, presentaron alegaciones; y que las Secretarías Generales Técnicas de la Consejería de Educación y Universidades; de Empleo, Políticas Sociales y Vivienda y de Sanidad, expresaron su conformidad. Este aspecto de conformidad de la Consejería de Sanidad resulta relevante en la medida en que la norma tiene una finalidad más sanitaria que fiscal, aunque para lograrla se utilice como medida de seguridad las marcas fiscales.

- Informe de la Viceconsejería de los Servicios Jurídicos.

Se han emitido los informes preceptivos y se han cumplido los trámites legales, por lo que no se ha incurrido en irregularidades procedimentales que obsten a la emisión de un dictamen de fondo.

III

Sobre la competencia.

El art. 149.1.16ª de la Constitución Española atribuye al Estado competencia exclusiva entre otros, sobre las bases y coordinación general de la sanidad.

En el ejercicio de esta competencia se dicta la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, suministro, consumo y publicidad de los productos estancados, modificada por el Real Decreto Ley 17/2017, de 17 de noviembre.

La Disposición adicional cuarta de esta Ley reconoce un régimen especial de la Comunidad Autónoma de Canarias derivada de las peculiaridades del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (también DA 4ª de la LOFCA) respecto de la libertad

comercial de los productos del tabaco en los establecimientos situados en el archipiélago canario, sin que esa excepción suponga limitación en la aplicación de las demás prescripciones contenidas en la propia ley para la prevención del tabaquismo y, en todo caso, las destinadas a la protección de los menores. La Comunidad Autónoma de Canarias tiene atribuidas las competencias de vigilancia, control e inspección sobre los fabricantes y comerciantes de tabaco de las islas.

En desarrollo de la referida Ley se dicta el Real Decreto 579/2017, de 9 de junio, por el que se regulan determinados aspectos relativos a la fabricación, presentación y comercialización de los productos del tabaco y los productos relacionados. En la Disposición final primera se concreta el título competencial por el que se dicta la norma, señalando que el Real Decreto tiene el carácter de norma básica, dictada al amparo de lo previsto en el art. 149.1.16.^a de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia sobre bases y coordinación general de la sanidad.

El art. 22 establece una medida de seguridad de los productos del tabaco, en consonancia con el artículo 16 de la Directiva 2014/40 UE, al disponer:

«1. Además del identificador único, contemplado en el artículo 21, las unidades de envasado de los productos del tabaco que se comercialicen en España incorporarán, de forma visible e invisible, una medida de seguridad a prueba de manipulaciones. La medida de seguridad se imprimirá o se colocará de forma inamovible, será indeleble y no deberá quedar en ningún caso disimulada ni oculta, tampoco por marcas fiscales, etiquetas de precio, u otros elementos obligatorios de conformidad con la normativa vigente.

Podrán utilizarse las marcas fiscales reguladas en la normativa de los impuestos especiales como medida de seguridad en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

2. Corresponderá al Ministerio de Hacienda y Función Pública dictar las normas técnicas de desarrollo y ejecución relativas a la medida de seguridad.

3. El apartado 1 se aplicará a los cigarrillos y a la picadura para liar a partir del 20 de mayo de 2019 y a los productos del tabaco distintos de los cigarrillos y la picadura para liar a partir del 20 de mayo de 2024».

Este marco legal se completa con Orden HAC/1365/2018, de 12 de diciembre, por la que se aprueban las normas técnicas relativas a la trazabilidad y las medidas de seguridad de los productos del tabaco, en desarrollo de los artículos 21 y 22 del Real Decreto 579/2017, de 9 de junio, por el que se regulan determinados aspectos relativos a la fabricación, presentación y comercialización de los productos del tabaco y los productos relacionados. El art. 3 de la citada Orden, al señalar el ámbito

de aplicación de la misma dispone que el capítulo III relativo a las medidas de seguridad de los productos del tabaco, se aplicará en Canarias. La Disposición adicional única de la Orden reconoce a la Comunidad Autónoma de Canarias, de conformidad con la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, suministro, consumo y publicidad de los productos del tabaco, las competencias de vigilancia, control e inspección sobre los fabricantes y comerciantes de tabaco de las islas, sin perjuicio de la aplicación del Derecho de la Unión Europea y estatal. En esta Orden se señala que las marcas fiscales se utilizarán como medida de seguridad, incluyendo todos los elementos de autenticación exigidos en España como medida de seguridad, en las condiciones que reglamentariamente se determinen por parte del Ministerio de Hacienda, cumpliendo los requisitos de la Decisión de Ejecución (UE) 2018/576 y del art. 16 de la Directiva 2014/40/UE.

El art. 141 de la L.O. 1/2018, de 5 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias, atribuye a la Comunidad Autónoma competencia de desarrollo legislativo y ejecución de la legislación estatal en materia de sanidad interior.

Por otro lado, la Ley 1/2011 de 21 de enero, del impuesto sobre las labores del tabaco y otras medidas tributarias, configura este impuesto como un tributo propio de naturaleza indirecta que grava, en fase única, la fabricación e importación de labores del tabaco de acuerdo con las normas establecidas en la ley, que se aplicará en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

El art. 17, apartado 4 de la referida Ley establece que por el Consejero de Economía y Hacienda se establecerán:

«b) La forma en que se realizará el control, incluido el de carácter permanente, de los establecimientos en que se fabriquen, transformen, reciban, almacenen, comercialicen y expidan labores del tabaco objeto del impuesto.

c) Los requisitos exigibles en la circulación de las labores del tabaco y, en particular, las condiciones de utilización del documento de acompañamiento en la citada circulación. Asimismo, podrá establecerse la obligación de utilizar determinadas marcas fiscales o de reconocimiento con fines fiscales».

Para la aplicación de esta normativa básica se dicta por la Comunidad Autónoma de Canarias la Orden de 12 de mayo de 2019, por la que se modifica la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre

las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias. El art. 19 viene a establecer que los cigarrillos y la picadura de liar que circulen en régimen suspensivo, con destino dentro del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, deberán contenerse en envases provistos de una precinta de circulación del impuesto. Este régimen se extiende a los cigarrillos y la picadura para liar destinados a la venta a viajeros que se trasladen por vía marítima o aérea fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, tanto a bordo de embarcaciones o de aeronaves cuyos productos hayan sido entregados previamente por depósitos del impuesto autorizados exclusivamente para dichos suministros como por tiendas libres de impuestos situadas en puertos y aeropuertos.

No obstante, se hace preciso modificar también el Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, por el que se regula el régimen de las tiendas libres de impuestos a efectos del Impuesto sobre las Labores de Tabaco, cuyo art. 4.4 resulta contradictorio con el nuevo régimen jurídico establecido, al no exigir para los envases de cigarrillos las precintas de circulación, que ahora resultan obligatorias como medida de seguridad, dejando, además, sin contenido el apartado 5 de dicho art. por ser contradictorio con los requisitos ahora solicitados.

Este Consejo Consultivo, con ocasión de la tramitación del texto del Proyecto de Decreto cuya modificación ahora se somete a Dictamen (Dictamen 483/2011, de 6 de septiembre) señalaba al abordar la competencia para dictarlo -aplicable a la modificación que aquí se trata, por cuanto si se es competente para dictar una norma, también para su modificación-:

«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 la actualidad, artículo 166.4 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 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)».

Igualmente, con posterioridad, este Consejo emitió Dictamen sobre el texto de Proyecto de Decreto por el que se modificaba, entre otros, el mismo Decreto, el Decreto 314/2011, que ahora se pretende dictaminar entendiendo que la Comunidad

Autónoma de Canarias era competente para dictar la referida norma (Dictamen 353/2012, de 16 de julio).

IV

Observaciones al texto.

1. Observaciones a la parte expositiva inicial.

La parte expositiva inicial de la norma, que debería denominarse Preámbulo, debe adaptarse a las previsiones contenidas en el art. 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, *con una justificación más completa del cumplimiento de los principios de buena regulación, esto es, de los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia, y eficiencia* puesto que lo realiza de manera muy escueta.

Igualmente, debe completarse, con el fin de dejar claro que se pretende dar cumplimiento a normas básicas del Estado dictadas para la transposición de la Directiva 2014/40UE en lo que se refiere al desarrollo en materia sanitaria.

Las normas que se tratan de cumplir no se dictan en el ejercicio de una competencia fiscal, exclusivamente, para las que la Comunidad Autónoma de Canarias tiene competencias propias derivadas de su particular régimen fiscal, sino también, en materia sanitaria.

Así resulta de los Considerandos 8, 19 y 21 de la Directiva y de la Disposición Final 1ª de la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, suministro, consumo y publicidad de los productos del tabaco y de la Disposición final primera del Real Decreto 519/2017, de 9 de junio, que concreta como título en favor del Estado para el dictado de las normas, el art. 149.1.16ª de la Constitución relativo a las bases y coordinación general de la sanidad.

Transcribimos a continuación los considerandos de la Directiva, que determina la finalidad fundamental de la norma.

«(8) “De conformidad con el artículo 114, apartado 3, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), en las propuestas legislativas procede basarse en un nivel de protección de la salud elevado, teniendo en cuenta especialmente cualquier novedad basada en hechos científicos. Los productos del tabaco no son una mercancía ordinaria, y habida cuenta de que sus efectos son especialmente nocivos para la salud, la protección de la misma

debe ser objeto de una atención prioritaria, especialmente con objeto de reducir el predominio del tabaquismo entre los jóvenes”.

(19) Habida cuenta de que la Directiva se centra en los jóvenes, los productos del tabaco distintos de los cigarrillos y el tabaco para liar, deben estar exentos del cumplimiento de determinados requisitos aplicables a los ingredientes siempre que no cambien significativamente las circunstancias en términos de volúmenes de venta o pautas de consumo de los jóvenes.

(21) En consonancia con la finalidad de la presente Directiva, que consiste en facilitar el buen funcionamiento del mercado interior para el tabaco y los productos relacionados, sobre la base de un nivel elevado de protección de la salud, especialmente de los jóvenes, y de acuerdo con la Recomendación 2003/54/CE del Consejo (1), debe alentarse a los Estados miembros a impedir la venta de tales productos a niños y adolescentes, mediante la adopción de las disposiciones adecuadas que establezcan y obliguen a cumplir límites de edad».

Todas estas consideraciones resultan relevantes que se mencionen, porque de acuerdo con el protocolo nº 2 del Acta de Adhesión del Reino de España a las Comunidades Europeas, Canarias tiene un régimen especial en materia aduanera, comercial y fiscal, reconocido asimismo en los arts. 3 y 101 de la L.O. 1/2018 de Reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias, que permite modular las normas comunitarias y estatales por las singularidades derivadas del carácter ultraperiférico de Canarias reconocido por la Unión Europea.

La Disposición adicional cuarta de la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco, señala:

«Régimen especial de la Comunidad Autónoma de Canarias.

“Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de las peculiaridades del Régimen Económico y Fiscal de Canarias respecto de la libertad comercial de los productos del tabaco en los establecimientos situados en el archipiélago canario, sin que esa excepción suponga limitación en la aplicación de las demás prescripciones contenidas en esta Ley, en especial lo previsto en las letras a), b), c), d), e) y f) del artículo 5 y, en todo caso, las destinadas a la protección de los menores.

No obstante lo anterior, corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias, de conformidad con su Estatuto de Autonomía, adoptar las medidas que permitan el desarrollo económico y la ordenación de la actividad económica general en el sector del tabaco, sin perjuicio de lo establecido en la normativa del Derecho de la Unión Europea que resulten de aplicación y las competencias que correspondan al Estado.

La Comunidad Autónoma de Canarias mantendrá atribuidas las competencias de vigilancia, control e inspección sobre los fabricantes y comerciantes de tabaco de las islas».

Por su parte, la Disposición adicional quinta, al tratar las tiendas libres de impuestos, señala:

“Las denominadas «tiendas libres de impuestos» autorizadas en puertos y aeropuertos, a las que se refiere el apartado 1) de la disposición adicional séptima de la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, podrán continuar desarrollando su actividad de venta de tabaco, de conformidad con lo previsto en la citada disposición”.

De la lectura de estos preceptos deducimos que las peculiaridades del régimen económico y fiscal de Canarias no suponen una limitación a la aplicación de las normas que tienen por objeto la prevención del tabaquismo en favor de la población, especialmente de los menores, y de las medidas sanitarias frente al tabaquismo y la regulación de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco, teniendo la Comunidad Autónoma atribuidas las competencias de vigilancia, control e inspección sobre los fabricantes y comerciantes de tabaco de las islas.

Ya vimos que la finalidad de la Directiva según los propios considerandos de la misma, es conseguir un nivel elevado de protección de la salud, especialmente de los jóvenes. La normativa permite utilizar las marcas fiscales como medida de seguridad, no tanto con un fin fiscal, sino de prevención y protección de la salud, especialmente de los más jóvenes.

2. Observaciones a la parte final.

- Disposición final única.

Esta disposición señala que «El presente Decreto entrará en vigor el mismo día de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias y tendrá efectos desde el 20 de mayo de 2019».

Este precepto plantea el problema de si pudiéramos estar ante un precepto de aplicación retroactiva, que pudiera ser restrictivo de derechos individuales, en contra de lo que postula el art. 9.3 de la Constitución Española.

La respuesta es negativa. La razón es que la propia Directiva 2014/40/UE (DOUE 29-04-2014) en su art. 16 establece que la medida de seguridad se aplicará a cigarrillos y tabaco de liar desde el 20 de mayo de 2019.

La normativa básica estatal a la que nos hemos venido refiriendo así también lo establece.

Asimismo, la Orden canaria de 12 de mayo de 2019 exige la precinta de circulación para cigarrillos y picadura de liar destinados a la venta de viajeros que se trasladen por vía marítima o aérea fuera del territorio de la Comunidad Autónoma, a bordo de embarcaciones o aeronaves, en las tiendas libres de impuestos situadas en puertos y aeropuertos. Por tanto, la modificación del art. 4 apartado 4 del Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, viene a concretar una obligación que ya era de general conocimiento para los destinatarios.

No podemos hablar, pues, de una norma restrictiva de derechos, puesto que esta previsión respecto a tales derechos ya se encontraba regulada en otras normas de obligado cumplimiento anteriores en el tiempo.

C O N C L U S I Ó N

El Proyecto de Decreto sometido a la consideración de este Consejo se adecua en términos generales al parámetro constitucional, estatutario y legal de aplicación, sin perjuicio de que se deban tener en cuenta las observaciones contenidas en el Fundamento IV del presente Dictamen.