



MINISTERIO  
DE HACIENDA

SECRETARÍA DE ESTADO  
DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

**DOCUMENTO SOMETIDO A TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA  
20 DE MAYO DE 2021**

**MEMORIA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO DEL PROYECTO DE REAL DECRETO  
XX/2021, DE XX DE XX, POR EL QUE SE MODIFICAN EL REGLAMENTO DE LOS  
IMPUESTOS ESPECIALES, APROBADO POR EL REAL DECRETO 1165/1995, DE 7 DE  
JULIO, Y OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS  
(INCLUYE FICHA RESUMEN EJECUTIVO)**

CORREO ELECTRÓNICO

[registro@tributos.hacienda.gob.es](mailto:registro@tributos.hacienda.gob.es)

ALCALA, 5  
28014 MADRID  
TEL: 91 595 80 00  
FAX: 91 595 84 46



<b>Ministerio/Órgano proponente</b>	Ministerio de Hacienda / Dirección General de Tributos	<b>Fecha</b>	Mayo 2021
<b>Título de la norma</b>	PROYECTO DE REAL DECRETO XX/2021, DE XX DE XX, POR EL QUE SE MODIFICAN EL REGLAMENTO DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES, APROBADO POR EL REAL DECRETO 1165/1995, DE 7 DE JULIO, Y OTRAS NORMAS TRIBUTARIAS		
<b>Tipo de memoria</b>	<input checked="" type="checkbox"/> Normal <input type="checkbox"/> Abreviada		
<b>OPORTUNIDAD DE LA PROPUESTA</b>			
<b>Situación que se regula</b>	Este real decreto contiene el desarrollo reglamentario de las modificaciones incluidas en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de los Impuestos Especiales e introduce modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio. También modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.		
<b>Objetivos que se persiguen</b>	<p>1) Realizar la transposición de las modificaciones normativas de carácter reglamentario y el desarrollo reglamentario de las modificaciones de la Ley de los Impuestos Especiales derivadas de la transposición de la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales y la Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo de 16 de diciembre de 2019 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión.</p> <p>2) Introducir mejoras en el Reglamento de los Impuestos Especiales mediante la incorporación de diversos ajustes técnicos y la modernización de la gestión de los Impuestos Especiales. En concreto de la llevanza de su contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.</p> <p>3) El objetivo de las modificaciones en el Reglamento General de Recaudación, de contenido puramente técnico, va dirigido al reforzamiento de la seguridad jurídica, al incremento de la eficacia administrativa en la gestión recaudatoria y a la adecuación tecnológica en materia de recaudación.</p> <p>4) Las modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades tienen por objetivo la equiparación entre el régimen de retenciones de los fondos cotizados y sociedades de inversión de capital variable índice cotizadas constituidos en España, y el régimen aplicable a las Instituciones de inversión colectiva análogas constituidas en el extranjero.</p> <p>Adicionalmente, en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se equiparan los plazos para la presentación de la solicitud de aplicación del Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje que deben resolverse a los establecidos en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.</p>		
<b>Principales alternativas consideradas</b>	No se han considerado alternativas.		
<b>CONTENIDO Y ANÁLISIS JURÍDICO</b>			
<b>Tipo de norma</b>	Real decreto		



<b>Estructura de la norma</b>	Este real decreto consta de un artículo único, tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y siete disposiciones finales.	
<b>Informes recabados</b>		
<b>Trámite de audiencia</b>	<p>Se ha prescindido del trámite de consulta pública a que se refiere el artículo 26.2 de la Ley del Gobierno, al suponer el desarrollo de aspectos parciales de la normativa reguladora de los impuestos especiales y del IVA.</p> <p>Con fecha 20 de mayo de 2021, al objeto de dar cumplimiento al trámite de audiencia e información pública a que se refiere el apartado 6 del aludido artículo 26, se publicó en la página web del Ministerio de Hacienda.</p> <p>Entre los destinatarios de dicho trámite figuraron diversas organizaciones así como las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales.</p>	
<b>ANÁLISIS DE IMPACTOS</b>		
<b>Adecuación al orden de competencias</b>	El rango de la norma es el de Real decreto y se dicta al amparo de lo previsto en el artículo 149.1.14ª de la Constitución.	
<b>Impacto económico y presupuestario</b>	Efectos sobre la economía en general	Facilita el control sobre los movimientos y la gestión de los impuestos especiales por lo que tendrá efectos positivos sobre la economía y la libre circulación de bienes y servicios.
	En relación con la competencia	<input type="checkbox"/> la norma no tiene efectos significativos sobre la competencia. <input checked="" type="checkbox"/> la norma tiene efectos positivos sobre la competencia. <input type="checkbox"/> la norma tiene efectos negativos sobre la competencia
	Desde el punto de vista de las cargas administrativas	<input type="checkbox"/> supone una reducción de cargas administrativas Cuantificación estimada: <input checked="" type="checkbox"/> Incorpora nuevas cargas administrativas Cuantificación estimada: <input type="checkbox"/> no afecta a las cargas administrativas.
	Desde el punto de vista de los presupuestos, la norma <input checked="" type="checkbox"/> afecta a los presupuestos de la Administración del Estado <input checked="" type="checkbox"/> afecta a los presupuestos de otras Administraciones Territoriales.	<input type="checkbox"/> implica un gasto <input type="checkbox"/> implica un ingreso
<b>Impacto de género</b>	La norma tiene un impacto de género	<input type="checkbox"/> Negativo <input checked="" type="checkbox"/> Nulo <input type="checkbox"/> Positivo



<b>Otros impactos considerados</b>	No tiene impactos significativos, ni en la infancia, ni en la adolescencia, ni en la familia, entre otros
<b>Otras consideraciones</b>	



<b>INDICE</b>	<b>página</b>
<b>I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO .....</b>	<b>6</b>
1. Motivación.....	6
2. Objetivos.....	9
3. Alternativas .....	10
4. Adecuación a los principios de buena regulación .....	10
5. Plan Anual Normativo .....	10
<b>II. CONTENIDO .....</b>	<b>11</b>
<b>III. ANÁLISIS JURÍDICO .....</b>	<b>23</b>
1. Justificación del rango formal.....	23
2. Relación de la norma con el Derecho de la Unión Europea y adecuación al mismo .....	23
3. Derogación normativa .....	23
4. Entrada en vigor .....	23
5. Habilitación normativa .....	23
<b>IV. ADECUACIÓN DE LA NORMA AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS ....</b>	<b>23</b>
<b>V. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN .....</b>	<b>24</b>
<b>VI. ANÁLISIS DE IMPACTOS .....</b>	<b>24</b>
1. Impacto económico y presupuestario.....	24
2. Impacto de género .....	26
3. Impacto en la infancia y en la adolescencia .....	26
4. Impacto en la familia .....	26
5. Otros impactos.....	27
<b>VII. EVALUACIÓN EX POST .....</b>	<b>27</b>



Esta memoria del análisis del impacto normativo integra la memoria, estudios o informes sobre la necesidad y oportunidad del proyecto normativo, así como la memoria económica y el informe de impacto de género, previstos en la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno. Para la elaboración de la memoria se ha tenido en cuenta la estructura prevista en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, así como la Guía Metodológica para la Elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo a la que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto anterior.

## **I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO**

### **1. Motivación**

Este real decreto contiene el desarrollo reglamentario de las modificaciones incluidas en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, derivadas de la incorporación del Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno, en concreto, de la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales.

La Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 es una versión refundida de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos energéticos y electricidad, el alcohol y bebidas alcohólicas, y las labores del tabaco, pues, habida cuenta de que la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, ha sido sustancialmente modificada en diversas ocasiones, con motivo de las últimas modificaciones se ha considerado preciso, en aras de una mayor claridad, proceder a su refundición. Las modificaciones introducidas en esta Directiva son fundamentalmente técnicas y tienen por objeto adaptarla a la terminología del Tratado de Lisboa y del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

Adicionalmente, con el fin de informatizar los procedimientos aplicados a los movimientos dentro de la Unión Europea de productos sujetos a impuestos especiales despachados a consumo que vayan a ser entregados con fines comerciales, se crean dos nuevas figuras de operadores económicos: el expedidor certificado y el destinatario certificado.

El sistema informatizado que se utiliza actualmente para la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo se hace extensivo a la circulación de productos sujetos a impuestos especiales que hayan sido despachados a consumo en el territorio de un Estado miembro y sean trasladados al territorio de otro Estado miembro para ser entregados allí con fines comerciales. El uso de dicho sistema informatizado pretende simplificar el seguimiento de dicha circulación y garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior.

Como consecuencia de lo anterior, se regula en el Reglamento de los Impuestos Especiales tanto el documento administrativo electrónico simplificado que debe amparar la circulación de los movimientos arriba mencionados, y que sustituye al anterior modelo en papel, como el procedimiento a seguir en la expedición y recepción de dichos productos, incluso en caso de indisponibilidad del sistema informático.

Por otra parte, a fin de permitir el régimen de tránsito externo tras el régimen de exportación, se posibilita la circulación en régimen suspensivo de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación desde una fábrica o depósito fiscal hasta la aduana de salida cuando esta sea simultáneamente la aduana de partida. El régimen suspensivo finalizará con el inicio del procedimiento de tránsito externo.

Asimismo, al objeto de armonizar los movimientos en régimen suspensivo de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se exportan o que se incluyen en el régimen de tránsito externo, se regula cómo se ha de utilizar el documento administrativo electrónico y cuáles son las pruebas alternativas que, en ausencia de notificación de recepción o de exportación por



motivos justificados, se han de admitir a fin de determinar que los productos han salido del territorio de la Unión.

Todas estas medidas resultarán de aplicación a partir del 13 de febrero de 2023. No obstante, se seguirá permitiendo la recepción de productos objeto de impuestos especiales por el procedimiento de envíos garantizados con arreglo a los trámites recogidos en los artículos 33, 34 y 35 de la Directiva 2008/118/CE del Consejo hasta el 31 de diciembre de 2023.

Por último, tras la implantación efectiva y satisfactoria de la obligación de llevanza de los libros de la contabilidad de existencias de Impuestos Especiales de Fabricación a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria a los titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y fábricas de vinagre, y siguiendo la senda de modernización de la gestión de los impuestos especiales de fabricación, bajo la premisa de que la tecnología debe estar al servicio de los contribuyentes y de que el cumplimiento de las obligaciones tributarias debe basarse en la necesaria confianza recíproca entre estos últimos, se considera oportuno que todos los obligados a llevar una contabilidad de los productos objeto de dichos impuestos y, en su caso, de las materias primas necesarias para obtenerlos, lo hagan mediante el sistema contable en soporte informático a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

No obstante, en aras de facilitar el desarrollo técnico y, por consiguiente, la oportuna adaptación al nuevo sistema de quienes en la actualidad no resultan obligados a la llevanza de la contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por no ser titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales o fábricas de vinagre, dicha medida resultará de aplicación a partir del 1 de julio de 2023.

Dado que las modificaciones que incorpora este Proyecto de Real Decreto deben ser traspuestas al ordenamiento interno a fecha 31 de diciembre de 2021, al igual que otras incorporadas en el Anteproyecto de Ley XX/2021, de XX de XX, por el que se modifican la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y otras normas tributarias, resulta oportuno iniciar la tramitación de esta modificación reglamentaria con carácter previo a la aprobación de la norma de la que traen causa algunas de las modificaciones de este Proyecto de Real Decreto. Por ello, se someten a información pública los dos textos de forma simultánea tomando como referencia el Anteproyecto de Ley XX/2021, de XX de XX, por el que se modifican la Ley 38/192, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y otras normas tributarias.

Por otra parte, este real decreto recoge una serie de modificaciones en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, que responden fundamentalmente a la necesidad de introducir en la norma una serie de cambios de carácter técnico, esencialmente en el ámbito de la gestión recaudatoria y en el régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados mediante subasta.

Adicionalmente, se introducen cambios en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, ya que el artículo 117.1.b) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el actual 53.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades establecen plazos diferentes para la presentación de la solicitud de aplicación del Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, disparidad que debe resolverse en favor del plazo establecido en el texto legal.

Por otra parte, el Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, prevé, con efectos desde 1 de enero de 2022, homogeneizar el tratamiento tributario de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva,



conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizados (ETF, por sus siglas en inglés), con independencia del mercado, nacional o extranjero en el que coticen.

En concreto, el citado Proyecto de Ley recoge la modificación del artículo 94 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, con el fin de igualar el tratamiento fiscal aplicable en dicho Impuesto a las inversiones en fondos y sociedades de inversión cotizados en el extranjero, que podían aplicar un diferimiento de tributación por reinversión, con el que tienen las inversiones en los fondos y sociedades de inversión cotizados regulados por la normativa española de instituciones de inversión colectiva, para los que dicho diferimiento no resulta posible.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el antedicho Reglamento del Impuesto sobre Sociedades exceptúan del régimen general de retenciones e ingresos a cuenta que recae sobre las rentas procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva, las que proceden de las instituciones de inversión colectiva cotizadas reguladas en el Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1082/2012, de 4 de noviembre, atendiendo a las especialidades de su funcionamiento, en particular, al sistema de adquisición/transmisión de sus valores directamente en mercado bursátil mediante intermediarios financieros miembros del mismo y a precios que varían en cada momento en función del valor de la cartera de la IIC y que difieren del valor liquidativo, lo que permite una agilidad, rapidez y frecuencia operativa similar a la del mercado de acciones cotizadas.

Sin embargo, estas excepciones a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta solo son aplicables, bajo la actual normativa, en relación con las instituciones de inversión colectiva cotizadas españolas, así como a las extranjeras armonizadas que cotizan en bolsa española, sobre la base común del cumplimiento de condiciones fijadas por la normativa financiera española. De manera que a las inversiones realizadas en las restantes instituciones de inversión colectiva cotizadas no le son aplicables dichas excepciones.

Esta diferencia de tratamiento, por una parte, no resulta acorde con la homogeneidad de trato fiscal perseguida, de acuerdo a lo señalado en su Exposición de Motivos, por el citado Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, y, por otra, parte origina distorsiones en la competencia, lo que hace que carezca de una justificación lógica, habida cuenta de que se trata de productos financieros esencialmente iguales, por cuanto su política de inversión toma como referencia un índice de valores o bienes que se negocian en mercados organizados, y su funcionamiento se organiza mediante un mercado primario de suscripción / reembolso, generalmente a cargo de entidades institucionales, y un mercado secundario, normalmente un segmento de las bolsas de valores o sistemas multilaterales de negociación, donde se cotizan precios de forma continuada en el día y en los que se realizan las operaciones por los inversores mediante compraventas a través de sus miembros, o de brókeres que facilitan su intermediación en los mismos, de forma similar a las acciones.

Por otra parte, la función llevada a cabo por los miembros de los mercados como intermediarios en la compraventa de los valores de los ETF no puede identificarse estrictamente como una actividad de colocación, distribución o de comercialización tal como se define esta última en el artículo 2 de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva (el cual dispone que: *“A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá por comercialización de una Institución de Inversión Colectiva la captación mediante actividad publicitaria, por cuenta de la Institución de Inversión Colectiva o cualquier entidad que actúe en su nombre o en el de uno de sus comercializadores, de clientes para su aportación a la Institución de Inversión Colectiva de fondos, bienes o derechos.”*). En la medida en que tales intermediarios intervienen en las operaciones sobre los ETF de la misma forma que lo hacen en el caso de compraventas de acciones, es



dudoso que se les pueda considerar incluidos entre los sujetos obligados a practicar retención previstos en los Reglamentos del IRPF y del IS en los reembolsos y transmisiones de acciones y participaciones en instituciones de inversión colectiva, ya que dicha forma de intervención no garantiza que el intermediario disponga de toda la información necesaria.

Finalmente, la práctica, en última instancia, de un pago a cuenta por el inversor, prevista en las citadas normas reglamentarias, se justifica por tener una función de equilibrar la imposición sobre las ganancias de IIC en los casos en los que no exista un retenedor, con aquellos otros en los que interviene una entidad obligada a retener; sin embargo, en los ETF españoles y cotizados en bolsa española, no existe tal obligación, por lo que la obligación de efectuar un pago a cuenta por el propio inversor en los ETF extranjeros pierde también su justificación.

Las razones expuestas conducen a que deba equipararse el tratamiento tributario a efectos de retenciones de las inversiones en los ETF extranjeros con el que tienen las inversiones en los fondos cotizados y SICAV índice cotizadas españolas. Por tanto, la modificación propuesta extiende las excepciones a la obligación de practicar retención sobre las rentas derivadas del reembolso o transmisión de estos últimos a los supuestos de reembolso o transmisión de participaciones o acciones en ETF extranjeros, si bien el beneficio que conlleva dicha exclusión de retención no se extiende a los supuestos de obtención de las rentas a través de ETF constituidos en paraísos fiscales o cuando la renta de un ETF se percibe en un mercado radicado en tales jurisdicciones.

Esta equiparación del tratamiento tributario de las inversiones en ETF españoles y ETF extranjeros se realiza mediante la modificación de los artículos y, en su caso, apartados relativos a las exclusiones de la obligación de practicar retención e ingreso a cuenta del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Aun cuando a la fecha de inicio del trámite de información pública de este Proyecto de Real Decreto el Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal aún no se ha aprobado, es necesario coordinar la regulación legal con la reglamentaria de forma que ambas resulten de aplicación a partir de la misma fecha; es decir, 1 de enero de 2022.

Por esta razón, resulta aconsejable iniciar la tramitación de esta modificación reglamentaria con carácter previo a la aprobación de la norma que la motiva.

Para ello se ha tomado como base el Proyecto de Ley aprobado por el Gobierno y remitido a las Cortes Generales. Lógicamente, en caso de que durante el trámite parlamentario el texto legal sufra modificaciones, se realizarán las adaptaciones oportunas.

## 2. Objetivos

1) De acuerdo con lo expuesto, los objetivos a alcanzar a través de esta norma mediante las modificaciones introducidas en el Reglamento de los Impuestos Especiales son las siguientes:

- Realizar la transposición de las modificaciones normativas de carácter reglamentario y el desarrollo reglamentario de las modificaciones de la Ley de los Impuestos Especiales derivadas de la transposición de la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales y la Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo de 16 de diciembre de 2019 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión.

- Introducir mejoras en el Reglamento de los Impuestos Especiales mediante la incorporación de diversos ajustes técnicos y la modernización de la gestión de los Impuestos Especiales y de la llevanza de su contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.



2) El objetivo de las modificaciones en el Reglamento General de Recaudación, de contenido puramente técnico, va dirigido al reforzamiento de la seguridad jurídica, al incremento de la eficacia administrativa en la gestión recaudatoria y a la adecuación tecnológica en materia de recaudación.

3) Las modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades tienen por objetivo la equiparación entre el régimen de retenciones de los fondos cotizados y sociedades de inversión de capital variable índice cotizadas constituidos en España, y el régimen aplicable a las Instituciones de inversión colectiva análogas constituidas en el extranjero.

Adicionalmente, en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se equiparan los plazos para la presentación de la solicitud de aplicación del Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje que deben resolverse a los establecidos en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

### **3. Alternativas**

Las modificaciones que se recogen en este texto introducen cambios que inciden en textos reglamentarios aprobados mediante reales decretos, puesto que aquellas se concreten en cambios en tales textos, no se han considerado otras alternativas.

### **4. Adecuación a los principios de buena regulación**

El texto normativo se adapta a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la citada Ley 39/2015, esto es, los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Así, se cumplen los principios de necesidad y eficacia, por cuanto es necesaria la aprobación de un real decreto, dado que los cambios que se introducen en diversas normas del Ordenamiento, al tener rango reglamentario, precisan de su incorporación a este a través de una norma de igual rango.

Se cumple también el principio de proporcionalidad, por cuanto se ha observado de forma exclusiva el modo de atender los objetivos estrictamente exigidos, antes mencionados.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del proyecto normativo con el resto del ordenamiento jurídico nacional, así como con el de la UE. De hecho, la norma responde a la necesidad de desarrollar las modificaciones de la Ley de los Impuestos Especiales derivadas de la trasposición de normas comunitarias al Derecho español, en concreto, de las aludidas Directivas 2020/262 y 2019/2235.

El principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el Boletín Oficial del Estado, se ha garantizado mediante la publicación del proyecto de real decreto, así como de su Memoria del Análisis de Impacto Normativo, en la sede electrónica del Ministerio de Hacienda, a efectos de que pudiera ser conocido dicho texto en el trámite de audiencia e información pública por todos los ciudadanos.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se ha intentado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos, fomentando el uso racional de los recursos públicos y de las nuevas tecnologías.

### **5. Plan Anual Normativo**

La trasposición de las Directivas 2020/262 y 2019/2235 no figura en el Plan Anual Normativo correspondiente al año 2020.



## II. CONTENIDO

Este real decreto consta de un artículo único, tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y siete disposiciones finales.

**El artículo único** introduce las siguientes modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio:

El **apartado uno** modifica el artículo 1 del Reglamento, que contiene una serie de conceptos y definiciones, con el objetivo de alinear alguna de ellas a la terminología de la nueva Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019. En particular, se modifican los siguientes apartados del citado artículo 1:

En el apartado 1, se modifica el concepto “albaranes de circulación”, sustituyéndose las referencias al “documento simplificado de acompañamiento” por “documento administrativo electrónico simplificado”.

El apartado 3 introduce modificaciones aclaratorias y de carácter técnico en el concepto de “Código Administrativo de Referencia”.

En el apartado 4 se elimina la referencia a la Directiva 2008/118/CE y se sustituye por la nueva Directiva (UE) 2020/262.

Se sustituye el apartado 7, que define el “documento administrativo simplificado” previsto para amparar la circulación intracomunitaria según el procedimiento de envíos garantizados, por el nuevo apartado 5, que pasa a definir “Documento administrativo electrónico simplificado” previsto para amparar dicha circulación, en consonancia con el artículo 36 de la Directiva 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019.

Se modifica la definición de “lugar de importación”, en el apartado 8, para adecuarlo al Reglamento (UE) n.º 952/2013.

Se clarifica el apartado 14, que recoge el concepto de “sistema informatizado”.

El **apartado dos** modifica el primer párrafo del apartado 1 del artículo 3, con el objeto de actualizar la referencia cruzada al artículo 7.1.a) 2.º de la Ley. Asimismo, modifica el apartado 2 para adaptarlo a la terminología de la nueva Directiva, como consecuencia del Tratado de Lisboa, sustituyendo “ámbito territorial comunitario” por “ámbito territorial de la Unión”.

Por otra parte, como se ha expuesto anteriormente, mediante el Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, los titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y fábricas de vinagre, debían llevar la contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Mediante este real decreto, y siguiendo la senda de modernización de la gestión de los impuestos especiales de fabricación, se establece la obligación de que todos los obligados a llevar una contabilidad de existencias de impuestos especiales lo hagan a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, si bien con efectos desde el 1 de julio de 2023. Como consecuencia de estos cambios se adapta la redacción del apartado 5 del artículo 3.

En el **apartado tres** se modifican los apartados 2, 4 y 5 del artículo 4 del Reglamento.

En el apartado 2 se añade una nueva referencia a la Ley, como consecuencia de la introducción en la misma de un nuevo apartado g) en el apartado 1 de su artículo 9 de conformidad con la



Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo, de 16 de diciembre de 2019, al objeto de dejar exentas la fabricación y la importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se destinen a las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio, o para el abastecimiento de sus comedores o cantinas, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa. De esta forma se reconocen los mismos beneficios fiscales para las fuerzas de la OTAN que para fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa.

También se especifica el contenido del certificado de exención a que se refiere el artículo 12 de la Directiva 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019.

En el apartado 4, además de especificarse el contenido del certificado de exención a que se refiere el artículo 12 de la Directiva (UE) 2020/262, se elimina la referencia al depósito franco. En consonancia con el Reglamento (UE) n.º 952/2013, se sustituye el término “ámbito territorial comunitario” por el de “ámbito territorial de la Unión”, para adaptar su terminología a la nueva Directiva, y se actualizan las referencias al Ministerio de Hacienda, de conformidad con el Real Decreto 2/2020, de 12 de enero, por el que se reestructuran los departamentos ministeriales. Tal actualización es causa, asimismo, de la modificación del apartado 5.

El **apartado cuatro** modifica determinados apartados del artículo 5 del Reglamento:

Los apartados 1 y 3 se modifican con el objeto de añadir las referencias al nuevo apartado g) introducido en el artículo 9, apartado 1, de la Ley.

En los apartados 4 y 5 se actualizan las referencias a “centro gestor”, sustituyéndose por “oficina gestora”.

Y el apartado 6 se modifica para actualizar la referencia al Ministerio de Hacienda y ajustar la exigencia del número de cuenta a los códigos bancarios internacionales de identificación.

Se añade un apartado 8 con el objeto de recoger los requisitos a cumplir para aplicar la exención del Impuesto sobre Hidrocarburos en las importaciones de carburantes destinados a las fuerzas que estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa o a las fuerzas de la OTAN (regulados para estas últimas en el Reglamento por el que se desarrollan las exenciones fiscales relativas a la Organización del Tratado del Atlántico Norte, a los Cuarteles Generales Internacionales de dicha Organización y a los Estados parte en dicho Tratado y se establece el procedimiento para su aplicación, aprobado por el Real Decreto 160/2008, de 8 de febrero).

En el **apartado cinco** se modifica el artículo 6 del Reglamento:

Las letras d) del apartado 4 y c) del apartado 7 se modifican con el objetivo de adecuar su terminología a la nueva Directiva 2020/262, sustituyendo el término “ámbito territorial comunitario no interno” por “ámbito territorial de la Unión no interno”.

El apartado 5 se modifica para introducir mejoras técnicas en la redacción de este precepto y para adecuarla a la exigencia de las marcas fiscales electrónicas tanto en el ámbito de las labores del tabaco (cigarrillos y picadura para liar) como de las bebidas derivadas.

El **apartado seis** modifica el artículo 7 del Reglamento, actualizando la referencia al Ministerio de Hacienda, de conformidad con el citado Real Decreto 2/2020, adecuando su terminología a la Directiva 2020/262 y especificando que el plazo para el ejercicio del derecho a la devolución en el caso de exportaciones es el de los siete días naturales siguientes a la presentación del documento aduanero de exportación.

En términos similares, el **apartado siete** modifica el artículo 8 del Reglamento, con el objeto de actualizar la referencia al Ministerio de Hacienda, ajustar su terminología a la nueva Directiva que



se traspone, introducir mejoras técnicas y alinearlos con la modificación introducida en el artículo 10 de la Ley en virtud de la cual se permite la devolución de los impuestos especiales de fabricación a los empresarios que introduzcan productos objeto de tales impuestos por los que se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno, en una fábrica (hasta dicha modificación solo limitado el beneficio fiscal a la entrada en un depósito fiscal).

El **apartado ocho** modifica el artículo 9 del Reglamento, relativo a la devolución en el sistema de envíos garantizados, introduciendo los términos de “expedidor certificado” y “destinatario certificado”, en consonancia con los cambios introducidos por la Directiva (UE) 2020/262 en el procedimiento de envíos garantizados. Además, actualiza sus referencias al Ministerio de Hacienda y ajusta su terminología a la citada Directiva.

El **apartado nueve** modifica el artículo 10, actualizando la referencia al Ministerio de Hacienda y ajustando su terminología a la Directiva (UE) 2020/262, sustituyendo “ámbito territorial comunitario” por “territorio de la Unión”.

Adicionalmente se introduce la obligación de llevar la contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria con efectos 1 de julio de 2023.

En el **apartado diez** se modifican los apartados 1, 2, 4 y 6 del artículo 11:

En los apartados 1 y 4 se sustituye el término “centro gestor” por “oficina gestora” y el de “ámbito territorial comunitario no interno” por “ámbito territorial de la Unión no interno”, ajustándose a la terminología de la nueva Directiva.

En el apartado 2, letra e), se establece que cada depósito fiscal deberá llevar una contabilidad de existencias de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales y en sus disposiciones de desarrollo.

Esta modificación es concordante con lo recogido en la disposición final primera del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, que establecía que, con efectos 1 de enero de 2020, las obligaciones contables previstas en los artículos 3, 11, 12, 13, 53, 55, 56.2, 56 bis, 60, 66, 71, 74, 75, 75 bis, 75ter, 76, 77, 85, 87, 88, 96, 101, 103, 105, 106, 110, 115, 126 y 129 del Reglamento de los Impuestos Especiales se cumplimentarán mediante los libros contables y en los términos que se establezcan por el Ministro de Hacienda, en la correspondiente Orden que desarrolle lo dispuesto en el artículo 50 del citado Reglamento.

Es decir, al no resultar preciso que el Reglamento de los Impuestos Especiales detalle cómo debe ser llevada la contabilidad de existencias de dichos impuestos, puesto que dicho detalle pasa a ser desarrollado mediante Orden Ministerial, se ajusta la redacción de dichos preceptos en este sentido, entre ellos el apartado 2 del artículo 11.

Por otra parte, la letra c) del apartado 2 permite que, bajo autorización de la oficina gestora, una zona delimitada del local en que se encuentre instalado el depósito se considere fuera del mismo a los únicos efectos del almacenamiento y ulterior reexpedición de productos por los que se devengó el impuesto a tipo impositivo pleno con ocasión de la ultimación del régimen suspensivo y que posteriormente fueron devueltos a su titular.

Para llevar un mayor control de estas zonas, con la modificación que se introduce, deberán inscribirse en el correspondiente registro territorial de impuestos especiales, asignando a esta zona un código de actividad y establecimiento independiente del correspondiente al depósito fiscal.

Adicionalmente, el movimiento de estos productos deberá anotarse en un registro contable, de forma separada a la contabilidad propia del depósito fiscal, en los términos establecidos en el artículo 50 de este Reglamento y en sus disposiciones de desarrollo. Las anotaciones en dicho registro se justificarán con el albarán expedido por la persona o entidad que efectúe la devolución y con el albarán que se emita para amparar la circulación de los productos reexpedidos. Al objeto



de dotar a los obligados el correspondiente periodo de adaptación, esta obligación será exigible a partir del 1 de julio de 2023.

En el apartado 6 se elimina la referencia al “régimen aduanero suspensivo” y se sustituye por “régimen aduanero especial”, de conformidad con el aludido Reglamento (UE) n.º 952/2013.

El **apartado once** modifica determinados apartados del artículo 12 del Reglamento, adecuando su terminología al citado Real Decreto 2/2020 y a la Directiva 2020/262.

El apartado 3 se ajusta a lo establecido en la disposición final primera del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, en virtud de la cual en cada depósito de recepción deberá llevarse la contabilidad de existencias en los términos establecidos en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales y en su normativa de desarrollo.

El **apartado doce** modifica los apartados 2 y 4 del artículo 13, eliminándose la referencia al depósito franco y al “régimen aduanero suspensivo”, que se sustituye por el término “régimen aduanero especial”, de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013.

El apartado 4 del artículo 13 se ajusta a lo establecido en la mencionada disposición final primera del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, en virtud de la cual el titular del almacén fiscal deberá llevar la contabilidad de existencias en los términos establecidos en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales y en su normativa de desarrollo.

El **apartado trece** modifica el artículo 14 del Reglamento. En particular, se introduce un nuevo apartado 3 (y, en consecuencia, se modifica la numeración de los siguientes apartados) y se modifica el apartado 8 en consonancia con la modificación del artículo 16 de la Ley que regula la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo cuando el destino sea la aduana de salida que sea al mismo tiempo la aduana de partida para el régimen de tránsito externo.

Asimismo, se ajusta su terminología a la de la Directiva 2020/262 y se elimina el término “régimen aduanero suspensivo”, sustituyéndolo por “régimen aduanero especial”, de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013.

Los **apartados catorce y quince** modifican, respectivamente, los artículos 16 y 17 del Reglamento, para acomodar su terminología a la contenida en la Directiva 2020/262, sustituyendo las referencias a “territorio de la Comunidad”, “ámbito territorial de la Comunidad no interno”, por “territorio de la Unión” y “ámbito territorial de la Unión no interno”.

En el **apartado dieciséis** se modifica el apartado 7 del artículo 18. Se especifica que, en los suministros de gas natural, todos los sujetos pasivos que hayan repercutido el importe de las cuotas devengadas en función de un porcentaje provisional deberán regularizar el importe de las cuotas repercutidas conforme al porcentaje definitivo que les sea comunicado con posterioridad. Se suprime la referencia a los titulares de las centrales de cogeneración de electricidad y energía térmica útil, puesto que puede haber otro tipo de consumidores finales que destinen el gas natural a diferentes usos y comuniquen porcentajes provisionales, según el diferente destino del gas natural, al suministrador.

El **apartado diecisiete** modifica la letra a) del apartado 3 y los apartados 6, 7 y 9 del artículo 19, para ajustar sus referencias a la terminología de la Directiva 2020/262 que se traspone y para sustituir el término “centro gestor” por “oficina gestora”, conforme a la definición recogida en el apartado 9 del artículo 1 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Con la misma finalidad de adaptar la terminología del Reglamento a la nueva Directiva, el **apartado dieciocho** modifica el apartado 2 del artículo 20 del Reglamento relativo a los envíos fuera del régimen suspensivo por el procedimiento de envíos garantizados.

El **apartado diecinueve** modifica los apartados 1 y 2 del artículo 21, sustituyendo la denominación del documento que debe amparar la circulación de los productos objeto de los impuestos especiales en el sistema de envíos garantizados.



En consonancia con lo anterior, en el **apartado veinte** se modifica el artículo 23 del Reglamento, que regula el documento administrativo electrónico simplificado, como documento que debe amparar la circulación intracomunitaria por el sistema de envíos garantizados, eliminándose los tres últimos apartados.

Su presentación solo podrá hacerse mediante medios electrónicos, por lo que se eliminan las referencias anteriores a las posibles versiones en papel.

Asimismo, se elimina la obligación de presentar una relación recapitulativa mensual dentro del mes siguiente a su expedición, de los datos correspondientes a los documentos simplificados de acompañamiento expedidos.

En el apartado **veintiuno** se modifica el artículo 24, apartados 1 y 5, y se añade un apartado 6, el cual se refiere a los albaranes de circulación.

En los apartados 1 y 5 únicamente se sustituye el término “documento simplificado de acompañamiento” por “documento administrativo electrónico simplificado” y el término “comunitario” por “de la Unión”, para ajustarlo a la terminología de la Directiva 2020/262.

El apartado 6 se introduce para hacer referencia específica a los albaranes de circulación que amparan la circulación de los productos en los supuestos de ventas en ruta:

*“6. Los albaranes de circulación que deban amparar la circulación de los productos en los supuestos de ventas en ruta deberán cumplir los requisitos establecidos en el artículo 27 de este Reglamento.”*

En el **apartado veintidós** se modifica el artículo 25, apartados 1 y 3. En concreto, en el apartado 1 se sustituye el término “régimen aduanero suspensivo” por “régimen aduanero especial” para adecuar el texto a la terminología incorporada al ámbito aduanero a través del mencionado Reglamento (UE) n.º 952/2013. En el apartado 3 se actualiza la remisión a la Directiva 2008/118/CE por la que le corresponde en la Directiva (UE) 2020/262.

En el **apartado veintitrés** se modifica el artículo 26, relativo a las marcas fiscales. En particular, en el apartado 2, letra c), se sustituye el término “Comunidad” por el de “Unión”, y en el apartado 4 la noción de “receptores autorizados” por el de “destinatarios certificados”, para ajustarlo a la terminología de la Directiva (UE) 2020/262. Asimismo, en el párrafo segundo de la letra c) del apartado 5, se actualiza la referencia existente al Real Decreto 939/2005 debiéndose sustituir por la correspondiente al artículo 81 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En el resto del artículo se realizan modificaciones de carácter técnico, concretamente en el segundo párrafo del apartado 1, en el párrafo sexto del apartado 4, en el número 1.º de la letra d) del apartado 5, en el primer párrafo de la letra b) del apartado 6, en el párrafo tercero del apartado 10 y en el apartado 12 del artículo 26. Entre las mismas cabe destacar el incremento del límite establecido en el segundo párrafo del apartado 1, de forma que no precisarán ir provistos de precinta o marca fiscal los envases de capacidad no superior a 0,5 litros que contengan bebidas cuya graduación no exceda de un 8 por 100 volumen; o la introducción, en el apartado 12, de la posibilidad de solicitar la baja electrónica de los códigos de seguridad incorporados a las marcas fiscales en los supuestos de caso fortuito o fuerza mayor en los que proceda la inutilización o destrucción de las mismas.

En el **apartado veinticuatro** se modifica el artículo 27, apartado 3, para ampliar el plazo de retorno al establecimiento de origen en las ventas en ruta de cinco a diez días naturales, en el supuesto de que para realizar los avituallamientos se utilice una embarcación.

Adicionalmente, se hacen los ajustes técnicos necesarios para que la llevanza de la contabilidad de los envíos de productos a través del procedimiento de ventas en ruta se haga a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.



En el **apartado veinticinco** se modifica el artículo 28, que pasa a denominarse “Rectificación de datos de los documentos de circulación”, actualizándose y simplificándose su redacción e introduciendo las referencias necesarias al artículo 19 de la Ley, puesto que en este precepto ya están relacionados los datos que tienen carácter esencial.

En el **apartado veintiséis** se modifica el artículo 29, relativo a la expedición de productos que circulan al amparo de un documento administrativo electrónico. Se introducen modificaciones de carácter técnico, así como de terminología para su adaptación a lo previsto en la Directiva (UE) 2020/262. Asimismo, se actualizan las referencias existentes al artículo 16, apartado 3, de la Ley.

En concreto, se regulan los requisitos a cumplir en la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo de los productos enviados desde una fábrica o depósito fiscal a la aduana de salida, cuando esta sea al mismo tiempo la aduana de partida para el régimen de tránsito externo.

En el **apartado veintisiete** se modifica el artículo 30, apartados 4, 5, 6 y 7, en aras de incorporar al ordenamiento interno las modificaciones operadas por la Directiva (UE) 2020/262 en lo relativo a los supuestos de indisponibilidad del sistema informatizado en la circulación al amparo de un documento administrativo electrónico.

Entre las modificaciones operadas por la Directiva (UE) 2020/262 y que afectan a este artículo 30, cabe destacar que, en caso de que el sistema informatizado no esté disponible en el Estado miembro de expedición en los supuestos en los que los productos circulen en régimen suspensivo desde una fábrica o depósito fiscal a la aduana de salida con destino a la exportación o al amparo del régimen de tránsito externo, el expedidor debe facilitar al declarante en la aduana una copia del documento de emergencia.

Asimismo, el declarante debe facilitar a las autoridades competentes del Estado miembro de exportación una copia de dicho documento de emergencia.

También se suprime la obligación de que el documento de emergencia que ampare la circulación de los productos sea en soporte papel.

En el **apartado veintiocho** se modifica el artículo 31, apartados 1, 2, 5 y 6 de la letra A). En particular, en los apartados 1, 5 y 6 se actualizan las referencias al artículo 16, apartado 3, de la Ley conforme a la nueva redacción del mismo y se sustituye el término “comunitario” por “de la Unión” para ajustarlo a la terminología de la Directiva (UE) 2020/262.

En el **apartado veintinueve** se modifica el artículo 33, el cual pasa a dividirse en siete artículos independientes, el actual 33 que va a estar ahora referido únicamente a las ventas a distancia y se añaden, en los apartados siguientes, los artículos 33 bis, 33 ter, 33 quater, 33 quinquies, 33 sexies y 33 septies, para regular de forma específica los envíos garantizados. Esto permite trasponer de forma más clara y simple al ordenamiento interno lo previsto en la Directiva (UE) 2020/262.

En el **apartado treinta** se introduce el ya mencionado nuevo artículo 33 bis en el que se recogen las reglas generales para la recepción de productos al amparo del procedimiento de envíos garantizados.

Mediante los **apartados treinta y uno, treinta y dos, treinta y tres, treinta y cuatro y treinta y cinco**, se introducen los artículos 33 ter, 33 quater, 33 quinquies, 33 sexies y 33 septies, denominados “Expedición de productos que circulan al amparo de un documento administrativo electrónico simplificado”, “Recepción de productos que circulan al amparo de un documento administrativo electrónico simplificado”, “Procedimiento a seguir al inicio de la circulación al amparo de un documento administrativo electrónico simplificado en caso de indisponibilidad del sistema informático”, “Procedimiento de recepción de productos que circulan al amparo de un documento administrativo electrónico simplificado en caso de indisponibilidad del sistema informático” y “Pruebas de recepción alternativas”, respectivamente, mediante los cuales se incorpora al ordenamiento interno lo dispuesto en los artículos 36, 37, 38, 39 y 40 de la Directiva (UE) 2020/262 que regulan los trámites a cumplir en la circulación intracomunitaria, tanto para



expedir como para recibir los productos al amparo de un documento administrativo electrónico simplificado mediante el sistema de envíos garantizados.

Por su parte, a través del **apartado treinta y seis** se modifica el artículo 39, apartado 4, sustituyéndose la denominación “documento simplificado de acompañamiento” por “documento administrativo simplificado” de acuerdo con lo previsto en la Directiva (UE) 2020/262.

El **apartado treinta y siete** modifica el artículo 40, apartados 1, 3 y 5. En particular, en los apartados 1 y 3 se introducen ajustes técnicos y relativos a aspectos de gestión: se especifica que los expedidores y destinatarios certificados, así como determinados operadores dedicados a la distribución al por menor de combustibles y carburantes a vehículos deben inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento. También se clarifica cuál es la fecha a partir de la cual comienza la eficacia de la inscripción en el registro territorial.

En el apartado 5 se sustituye el término “comunitario” por “de la Unión” para ajustarlo a la terminología recogida en la Directiva (UE) 2020/262.

Por otra parte, la letra d) del apartado 2, permite que, bajo autorización de la oficina gestora, una zona delimitada del local en que se encuentre instalada la fábrica se considere fuera del mismo a los únicos efectos del almacenamiento y ulterior reexpedición de productos por los que se devengó el impuesto a tipo impositivo pleno con ocasión de la ultimación del régimen suspensivo y que posteriormente fueron devueltos a su titular.

Para llevar un mayor control de estas zonas, con la modificación que se introduce, deberán inscribirse en el correspondiente registro territorial de impuestos especiales, asignando a esta zona un código de actividad y establecimiento independiente del correspondiente al depósito fiscal.

Adicionalmente, el movimiento de estos productos deberá anotarse en un registro contable, de forma separada a la contabilidad propia de la fábrica, en los términos establecidos en el artículo 50 de este Reglamento y en sus disposiciones de desarrollo. Las anotaciones en dicho registro se justificarán con el albarán expedido por la persona o entidad que efectúe la devolución y con el albarán que se emita para amparar la circulación de los productos reexpedidos. Al objeto de dotar a los obligados el correspondiente periodo de adaptación, esta obligación será exigible a partir del 1 de julio de 2023.

A través del **apartado treinta y ocho** se realiza un ajuste técnico en el artículo 42, ya que con la llevanza de la contabilidad de existencias de impuestos especiales a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria ya no resulta preciso el cierre de los libros de contabilidad por parte de los servicios de intervención o de inspección. Adicionalmente, se añade que en los supuestos de cese definitivo de la actividad del establecimiento se procederá a la destrucción o inutilización de las marcas fiscales entregadas al titular del establecimiento y no no utilizadas.

Mediante el **apartado treinta y nueve** se modifica el artículo 43, concretamente el apartado 7, así como el primer párrafo y las letras b) y c) del apartado 11.

En el apartado 7 se pasa a regular, además de la garantía que deben prestar los destinatarios registrados, la que deberán presentar los destinatarios certificados cuando opten por la presentación de una garantía global. A efectos de determinar el montante de la base de la garantía se elimina el término “ingresadas”, en tanto que, para no hacer de peor condición a los que han ingresado las correspondientes cuotas, se considera que debe considerarse el total de las cuotas devengadas durante el año anterior con independencia de que hayan sido ingresadas o no. Por su parte, los cambios introducidos en el apartado 11 de este artículo consisten en la sustitución del término “comunitario” por “de la Unión” para ajustarlo a la terminología recogida en la Directiva (UE) 2020/262.



En el **apartado cuarenta** se modifica la redacción del artículo 50, relativo a los controles contables. Como se ha expuesto anteriormente, no solo los titulares de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y fábricas de vinagre, van a estar obligados a la llevanza de la contabilidad de existencias de productos objeto impuestos especiales a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sino los detallistas, beneficiarios de exenciones o de tipos impositivos reducidos u otros titulares de establecimientos a los que el Reglamento de los Impuestos Especiales les exige dicha obligación contable.

Los **apartados cuarenta y uno, cuarenta y dos, cuarenta y tres, cuarenta y cuatro, cuarenta y cinco, cuarenta y siete, cuarenta y ocho, cuarenta y nueve, cincuenta, cincuenta y uno, cincuenta y dos, cincuenta y cuatro, cincuenta y cinco, cincuenta y seis, cincuenta y ocho, sesenta, sesenta y dos, sesenta y cuatro, sesenta y seis, sesenta y ocho, setenta y dos y setenta y cuatro**, modifican respectivamente los artículos 53, 56, 56 bis, 60, 66, 71, 74, 75, 75 bis, 75 ter, 76, 85, 87, 88, 96, 101, 103, 106, 110, 115, 126 y 129 para ajustar su redacción a lo dispuesto en la disposición final primera del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, en virtud de la cual se deberá llevar la contabilidad de existencias en los términos establecidos en el artículo 50 del Reglamento de los Impuestos Especiales y en sus disposiciones de desarrollo.

El apartado **cuarenta y seis** tiene por objeto la modificación del apartado 1 del artículo 68 para actualizar las referencias al Reglamento comunitario que recoge los documentos que deben amparar la circulación de los productos vitivinícolas y que a efectos del Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas pueden tener la consideración de albaranes de circulación.

En el apartado **cincuenta y tres** se elimina el 3 del artículo 77 en virtud del cual se obligaba a los centros sanitarios, receptores de alcohol al amparo de una exención, a llevar un libro registro en cuyo cargo se debía anotar el alcohol recibido y en la data el utilizado.

Mediante el apartado **cincuenta y siete** se modifica el apartado 2 del artículo 94 para suprimir la referencia a la habilitación de los libros de contabilidad, por no resultar necesaria.

El apartado **cincuenta y ocho** tiene por objeto la modificación del artículo 96, para sustituir los libros de primeras materias y de aguardiente que debían llevar los destiladores artesanales, por la llevanza de una contabilidad, conforme a lo establecido en el artículo 50 de este Reglamento y en sus disposiciones de desarrollo, en la que se anotarán las materias primas entradas en fábrica y las utilizadas en el proceso de fabricación, los aguardientes obtenidos y los salidos de fábrica, con indicación de su régimen fiscal y del documento de circulación expedido.

En el **apartado sesenta y uno** se modifica el apartado 2 artículo 102, para actualizar las referencias al Ministerio de Hacienda, de conformidad con el Real Decreto 2/2020, de 12 de enero, y se suprimen los apartados 3 y 4, el apartado 3 porque dicho precepto ya está recogido en la normativa aduanera y el 4 por resultar redundante con otros artículos del Reglamento.

A través del **apartado sesenta y tres** se modifica el tercer párrafo del apartado 1 del artículo 105 sustituyendo “ámbito territorial comunitario” por “ámbito territorial de la Unión”, alineándolo así con la terminología de la Directiva (UE) 2020/262.

Mediante el **apartado sesenta y cinco** se modifican los apartados 3, 5, 6 y 7 del artículo 108 para ajustar el procedimiento por el que, en los suministros de gas natural, se puedan aplicar los tipos impositivos o, en su caso, los supuestos de exención que correspondan en función del porcentaje de gas que se utilice en los distintos usos.

El **apartado sesenta y siete** modifica el apartado 2 del artículo 112 bis para actualizar las referencias al Ministerio de Hacienda, de conformidad con el reiterado Real Decreto 2/2020, de 12 de enero. Se sustituye también “ámbito territorial comunitario” por “ámbito territorial de la Unión”, para alinearlo con la terminología de la Directiva (UE) 2020/262.

En el **apartado setenta**, se modifica la letra a) del apartado 3 del artículo 116 bis para atajar el fraude detectado en el Impuesto sobre Hidrocarburos mediante el uso de productos con



características técnicas muy similares a los carburantes de automoción convencionales, en particular al gasóleo, pero sobre los que se ha introducido alguna pequeña modificación para excluirlos de los códigos de la nomenclatura combinada en virtud de los cuales las circulaciones de estos productos estarían sometidos a los controles regulados en la Directiva 2003/96/CE. En concreto, mediante la modificación operada en este precepto y de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 18 y 53 de la Ley de Impuestos Especiales, la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá exigir la aportación de una garantía para amparar la circulación, tenencia y utilización de aquellos productos que son susceptibles de ser mezclados con gasolinas o gasóleos.

En consonancia con la modificación operada por el apartado anterior, en el **apartado setenta y uno** se introduce un nuevo artículo 116 ter para establecer la obligación a los operadores dedicados a la distribución al por menor de hidrocarburos que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 43 de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos, que vayan a realizar suministros a otros distribuidores al por menor, a inscribirse en el Registro de distribuidores al por menor de hidrocarburos.

En el apartado **setenta y tres** se modifica el apartado 1 del artículo 128 para actualizar la normativa referida al Mercado de Tabacos y para adecuar su terminología a la contenida en la Directiva (UE) 2020/262, sustituyendo “Comunidad”, por “territorio de la Unión”.

El apartado **setenta y cuatro** modifica el artículo 129 con el objeto de que los titulares de los establecimientos en los que se lleve a cabo la primera transformación del tabaco crudo lleven la contabilidad a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, debiendo consignar exclusivamente los datos relativos a la entrada de tabaco crudo en el establecimiento y las salidas del producto obtenido, con efectos 1 de julio de 2023.

En el apartado **setenta y cinco**, se modifica el artículo 135. En consonancia con la modificación introducida en el artículo 66 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, se modifica la referencia a las distintas letras del apartado 1, de dicho artículo 66.

En el apartado **setenta y seis** se modifican las letras b), c) y e) del apartado 1 del artículo 137. En consonancia con la modificación introducida en el aludido artículo 66 de la Ley 38/1992, se modifica la referencia a las distintas letras del apartado 1 de dicho artículo 66. Así mismo, para adecuar la terminología a la contenida en el Texto Refundido de Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 17/1993, de 29 de septiembre, se sustituye el término “minusválido” por el término “personas con discapacidad”.

En el apartado **setenta y siete** se modifica el artículo 138 con el objeto de clarificar las normas de gestión para la inscripción en el Registro territorial y la obtención del “Código de Actividad del Carbón”, así como concretar el momento en que la inscripción en el Registro territorial produce efectos.

En el apartado **setenta y ocho** se modifica la letra c) del apartado 4 del artículo 139, para adecuar su terminología a la contenida en la Directiva (UE) 2020/262, sustituyendo “ámbito territorial comunitario”, por “ámbito territorial de la Unión”.

Mediante el apartado **setenta y nueve** se modifica el primer párrafo del apartado 2 del artículo 143 para establecer el desarrollo reglamentario del nuevo supuesto de exención del Impuesto Especial sobre la Electricidad de los suministros de electricidad destinados a las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio, o para el abastecimiento de sus comedores o cantinas, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común.

En el apartado **ochenta** se modifican los dos primeros párrafos del apartado 1, el primer párrafo del apartado 3 y el primer párrafo del apartado 6 del artículo 145, para dar cabida al supuesto de



reducción sobre la cantidad de energía eléctrica suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril, en el ámbito del Impuesto Especial sobre la Electricidad.

El apartado **ochenta y uno** modifica el apartado 2 del artículo 146, pasando los actuales apartados 2, 3 y 4 a numerarse como 3, 4 y 5, con el objeto de concretar el momento en que la inscripción en el Registro territorial produce efectos.

Concluye el real decreto con tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y siete disposiciones finales.

La **disposición transitoria primera** establece que los titulares de fábricas y depósitos fiscales que, conforme a lo dispuesto en la letra c) del apartado 2 del artículo 11 y la letra d) del apartado 2 del artículo 40 del Reglamento de los impuestos Especiales, dispongan de zonas delimitadas y autorizadas por la correspondiente oficina gestora a los únicos efectos del almacenamiento y ulterior reexpedición de productos por los que se devengó el impuesto con ocasión de la ultimación del régimen suspensivo y que posteriormente fueron devueltos a su titular, deberán inscribirlas en el registro territorial de impuestos especiales en el plazo de los dos meses siguientes a la entrada en vigor de este real decreto.

Mediante la **disposición transitoria segunda** se dispone que los operadores dedicados a la distribución al por menor de combustibles y carburantes a vehículos en instalaciones habilitadas al efecto que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 43 de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos, realicen suministros a otros distribuidores al por menor, deben inscribirse en el Registro de distribuidores al por menor de hidrocarburos de la oficina gestora correspondiente al domicilio de la instalación habilitada para el desarrollo de dicha actividad en el plazo de los dos meses siguientes a la entrada en vigor de este real decreto.

La **disposición transitoria tercera** permite que hasta el 31 de diciembre de 2023 se puedan recepcionar productos sujetos a impuestos especiales por el procedimiento de envíos garantizados al amparo de un documento simplificado de acompañamiento.

La **disposición derogatoria única** deja sin vigencia, desde la entrada en vigor de este real decreto, la disposición final primera del citado Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre.

Esta disposición final primera del Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, establecía que con efectos de 1 de enero de 2020, las obligaciones contables previstas en los artículos 3, 11, 12, 13, 53, 55, 56.2, 56 bis, 60, 66, 71, 74, 75, 75 bis, 75 ter, 76, 77, 85, 87, 88, 96, 101, 103, 105, 106, 110, 115, 126 y 129 del Reglamento de los Impuestos Especiales, se cumplimentarían mediante los libros contables y en los términos que se establecieran en la correspondiente Orden que desarrollara lo dispuesto en el artículo 50 del citado Reglamento.

Por tanto, aprobada la Orden HAC/998/2019, de 23 de septiembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de la contabilidad de los productos objeto de los Impuestos Especiales de Fabricación, y realizados los cambios en los preceptos señalados en la disposición final primera del Real Decreto 1512/2018 en los términos que se ha venido explicando, se considera necesaria la derogación de dicha disposición final primera.

A través de la **disposición final primera** se modifican diversos preceptos del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, en adelante RGR, por cuestiones, fundamentalmente, de carácter técnico, que se pasan a detallar:

- El apartado **uno** modifica el apartado 7 del artículo 19 del RGR, que regula el procedimiento de ingreso de deudas a través de las entidades colaboradoras en la recaudación, con el objeto de adaptar a las nuevas tecnologías el sistema de validación de los ingresos admitidos.
- El apartado **dos** modifica el apartado 2 del artículo 29 del RGR, relativo al régimen de ingreso en el Tesoro de las entidades colaboradoras, para que el Lunes de Pascua, que es festivo en numerosos municipios y provincias del territorio español, pero no en Madrid, tenga la



consideración de día inhábil a los efectos previstos en dicho precepto, de forma que se garantice, en todo caso, que las cantidades recaudadas por las entidades colaboradoras sean ingresadas en la cuenta del Tesoro Público en la misma quincena recaudatoria.

- El apartado **tres** modifica el apartado 3 del artículo 48 del RGR, clarificando el cálculo del importe de la garantía en el caso de los fraccionamientos solicitados en periodo ejecutivo para que incluya los recargos del periodo ejecutivo que se hubieran devengado, en consonancia con lo dispuesto para los aplazamientos en el apartado 2 de dicho precepto, que ya fue modificado por el Real Decreto 1071/2017, de 29 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

- El apartado **cuatro** suprime el apartado 3 del artículo 57 del RGR, eliminándose en la compensación de oficio de deudas de entidades públicas el trámite preceptivo de la notificación del inicio del procedimiento, para así homogeneizarlo a los procedimientos de compensación de oficio de otros acreedores a la Hacienda Pública.

- El apartado **cinco** modifica el artículo 97 del RGR, que regula la valoración y los tipos para la subasta de bienes embargados, reduciendo en relación con los bienes que hayan quedado sin adjudicar, el tipo para la segunda y siguientes subastas, mediante la aplicación de un coeficiente corrector sobre el importe de la valoración del bien que va a ser del 0,8 cuando el bien o lote vaya a ser objeto de la segunda subasta, y del 0,6 para terceras y posteriores convocatorias.

- Los apartados **seis** y **siete** modifican los artículos 101.4.c) y 103 bis.1 del RGR, respectivamente, incrementándose el depósito obligatorio para ser admitido como licitador en la subasta de bienes muebles que va a ser del 10 por ciento del tipo de subasta del bien, y no del 5 por ciento establecido con carácter general para toda clase de bienes en la redacción actualmente vigente.

- El apartado **ocho** modifica el artículo 104 del RGR relativo al desarrollo de la subasta. Se reestructuran algunos apartados del precepto y, desde un punto de vista sustantivo, se establece un importe mínimo de puja del bien o lote subastado, para evitar la gestión de ofertas simbólicas, que va a ser del 10 por ciento del tipo de subasta, salvo que los bienes o lotes tengan una carga superior o igual al 25 por ciento del importe de valoración.

- Los apartados **nueve** y **diez** modifican los artículos 104 bis y 112 del RGR, respectivamente. Se modifica la rúbrica del artículo 104 bis que pasa a denominarse "*Finalización, adjudicación y pago*", se reestructura el mismo numerándose algunos párrafos como apartados, y, por razones de coherencia, se incorpora un nuevo apartado 4 que trae causa de la supresión del apartado 2 del artículo 112 que regula el levantamiento de embargos.

- Por último, el apartado **once** modifica el apartado 3 del artículo 124 bis del RGR, que regula las especialidades en materia de declaración de responsabilidad asociada a la liquidación vinculada a delito, incorporándose en la norma reglamentaria el requisito de imputación formal del responsable en el proceso penal para poder ser declarado responsable de la deuda tributaria, de acuerdo con el artículo 258 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. De acuerdo con la doctrina jurisprudencial, la condición formal de investigado en el proceso penal se adquiere cuando se dicta el correspondiente acto judicial declarando tal condición.

**Mediante la disposición final segunda** se procede a modificar en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, el apartado 3 de su artículo 75, relativo a las exclusiones de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta.

Por razones de sistemática y claridad normativa, se procede a modificar la letra i) del citado apartado 3 reservándola únicamente para la exclusión de retención, ya existente, sobre ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva cuando haya resultado aplicable el régimen de diferimiento por



reversión regulado en el artículo 94 de la Ley del Impuesto y en virtud del mismo no proceda computar dicha ganancia.

Y a continuación se añade una nueva letra (j) al citado apartado 3, en la que se recoge la exclusión de retención o ingreso a cuenta en relación con las ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de los ETF (fondos o sociedades de inversión cotizados). Con el fin de evitar dudas sobre el alcance de dicha exclusión de retención se ha considerado preferible mantener la exclusión ya existente en relación con los ETF españoles (anteriormente incluida también en la letra i) en un segundo párrafo (número 1.º) de dicha nueva letra j) y añadir en un tercer párrafo (número 2.º) la exclusión de la obligación de practicar retención en relación con los ETF extranjeros que se incorpora, en los términos ya expuestos anteriormente, como nueva norma.

Mediante **la disposición final tercera** se procede a modificar el apartado 2 del artículo 53 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, alineando el plazo que regula con el establecido en el artículo 117.1.b) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Asimismo, se modifica la letra y) de su artículo 61, en el que se establecen las excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta. Se sigue para ello la misma sistemática utilizada en la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya que el ámbito de aplicación de la exclusión de retención relativa a los ETF ha de ser idéntico en ambos Impuestos. De esta forma la letra y) se estructura en tres párrafos, el primero en el que se especifica el tipo de rentas a las que se aplica la exclusión de retención, es decir, las derivadas del reembolso o transmisión de participaciones o acciones, el segundo (número 1.º) en el que se mantiene la exclusión, ya existente, en relación con los ETF españoles, y el tercero (número 2.º) en el que se añade la exclusión de la obligación de practicar retención en relación con los ETF extranjeros, que se incorpora, en iguales términos que los previstos para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como nueva norma reglamentaria del Impuesto sobre Sociedades.

**La disposición final cuarta** hace referencia al título competencial al amparo del cual de aprueba este real decreto, esto es, el artículo 149.1. 14ª de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia en materia de Hacienda general.

Por su parte, **la disposición final quinta** se refiere a la incorporación de Derecho de la Unión Europea, dado que mediante este real decreto se incorpora al Derecho español la trasposición de la la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo de 19 de diciembre de 2019 por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales y la Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo de 16 de diciembre de 2019 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión.

**La disposición final sexta** recoge la habilitación normativa para el desarrollo y ejecución de los reglamentos modificados mediante este real decreto.

Por último, **la disposición final séptima** establece la entrada en vigor de este real decreto: Los preceptos del Reglamento de los Impuestos Especiales derivados de la Directiva (UE) 2020/262 serán de aplicación con efectos 13 de febrero de 2023, los derivados de la Directiva (UE) 2019/2235 serán de aplicación el 1 de julio de 2022, los preceptos en virtud de los cuales determinados obligados deben llevar la contabilidad de existencias a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria serán de aplicación a partir del 1 de julio de 2023, lo establecido en las disposiciones finales segunda y en el apartado dos de la disposición final tercera serán de aplicación a partir del 1 de enero de 2022 y el resto de preceptos será de aplicación el día siguiente al de la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» de este real decreto.



### III. ANÁLISIS JURÍDICO

#### 1. Justificación del rango formal

El contenido descrito anteriormente tiene rango reglamentario, en la medida en que la modificación normativa responde a la necesaria adecuación de las normas de desarrollo de los impuestos especiales contenido en el Reglamento de los Impuestos Especiales, y de los siguientes Reglamentos: Reglamento General de Recaudación, Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

#### 2. Relación de la norma con el Derecho de la Unión Europea y adecuación al mismo

Como se ha señalado reiteradamente, este texto realiza modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales como consecuencia de transposición de las Directivas 2020/262 y 2019/2235.

#### 3. Derogación normativa

Si bien esta norma no contiene derogación expresa de norma alguna, va a quedar derogada la disposición final primera del reiterado Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre.

#### 4. Entrada en vigor

Conforme se ha indicado al aludir el contenido de la **disposición final séptima**, los preceptos del Reglamento de los Impuestos Especiales derivados de la Directiva (UE) 2020/262 serán de aplicación con efectos 13 de febrero de 2023, los derivados de la Directiva (UE) 2019/2235 serán de aplicación el 1 de julio de 2022, los preceptos en virtud de los cuales determinados obligados deben llevar la contabilidad de existencias a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria serán de aplicación a partir del 1 de julio de 2023, lo establecido en las disposiciones finales segunda y en el apartado dos de la disposición final tercera será de aplicación a partir del 1 de enero de 2022 y el resto de preceptos será de aplicación el día siguiente al de la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» de este real decreto.

#### 5. Habilitación normativa

Tal como se ha señalado, la **disposición final sexta** recoge la habilitación normativa para que la persona titular del Ministerio de Hacienda adopte las medidas necesarias para el desarrollo y ejecución del real decreto.

### IV. ADECUACIÓN DE LA NORMA AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS

Este real decreto se adecúa al orden de distribución de competencias, al dictarse al amparo de lo establecido en el artículo 149.1. 14ª de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia en materia de Hacienda general.

Por otra parte, la norma desarrolla la Ley reguladora de los impuestos especiales, tributos estos cuyo rendimiento se halla cedido, parcialmente, a las Comunidades Autónomas. El Impuesto Especial sobre la Electricidad y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte se encuentran totalmente cedidos a las Comunidades Autónomas.

Las modificaciones que se introducen en el Reglamento de los Impuestos Especiales se ajustan a lo establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, en particular a lo dispuesto en la sección 4ª del título III, sección referida a las competencias normativas que pueden asumir las Comunidades Autónomas.



## V. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN

Se ha prescindido del trámite de consulta pública previa a que se refiere el apartado 2 del artículo 26 de la Ley 50/1997 ya que mediante esta norma incorpora determinadas modificaciones parciales de la mencionada Ley 38/1992.

Con fecha 20 de mayo de 2021 el proyecto de real decreto se sometió al pertinente trámite de audiencia e información pública a que se refiere el artículo 26 de la citada Ley 50/1997.

## VI. ANÁLISIS DE IMPACTOS

### 1. Impacto económico y presupuestario

El proyecto de real decreto introduce diversas modificaciones en el Reglamento de los Impuestos Especiales, en el Reglamento General de Recaudación, en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

El contenido de dichas modificaciones normativas se ha explicado pormenorizadamente en el apartado II de esta Memoria. A continuación, se enumeran de forma sucinta las modificaciones normativas que incluye el Proyecto, indicando en cada caso si pudiera o no conllevar alguna consecuencia económica y presupuestaria o incidir en las cargas administrativas, si bien no es factible su evaluación cuantitativa en supuesto alguno, ya que no se dispone de información sobre la que sustentar los cálculos.

#### a) Modificaciones introducidas en el Reglamento de los Impuestos Especiales:

Dadas las características de la mayoría de medidas incluidas en dicho Reglamento y su objetivo primordial de ajuste a varias Directivas, así como la introducción de diversas mejoras de carácter técnico, no se aprecia que pudieran incidir en modo alguno en las cargas administrativas de los contribuyentes, ni que tengan un impacto económico importante.

En concreto, respecto de las cargas administrativas, si bien es cierto que con el fin de informatizar los procedimientos aplicados a los movimientos dentro de la Unión Europea de productos sujetos a impuestos especiales despachados a consumo que vayan a ser entregados con fines comerciales se crean dos nuevas figuras de operadores económicos, el expedidor certificado y el destinatario certificado, para permitir la identificación en el sistema informático de los operadores que utilizan estos procedimientos, cabe resaltar que en España ya existía la figura del receptor autorizado que va a ser sustituida por la del destinatario certificado, por lo que dicha medida no va a suponer importantes cambios.

No obstante, la estandarización de este procedimiento, que actualmente se aplica de forma diferente entre los Estados miembros, va a redundar en una simplificación del trabajo de los operadores económicos y la informatización del procedimiento. Al prescindir del modelo que ampara la circulación de dichos movimientos en soporte papel, va a suponer una simplificación en la gestión y control de dichos movimientos.

Sobre la obligación de la llevanza de la contabilidad de existencias de impuestos especiales a través de la Sede electrónica de la Agencia Tributaria por parte de los titulares de determinados establecimientos como son los detallistas, los beneficiarios de supuestos de exención o los beneficiarios de tipos impositivos reducidos, señalar que, si bien esta medida puede requerir del esfuerzo de adaptación al principio, en realidad no debe suponer un incremento de cargas administrativas, pues implica la sustitución de la llevanza de contabilidad en soporte papel por la llevanza de la contabilidad a través de un sistema informático homogeneizado para todos los establecimientos. Esta medida servirá para mejorar el control de estos impuestos por parte de la Agencia Tributaria por medios telemáticos.

Por otra parte, los titulares de depósitos fiscales y de fábricas que, conforme a los artículos 11.2.c) y 40.2.d) del Reglamento de los Impuestos Especiales dispongan de zonas habilitadas a efectos del almacenamiento y ulterior reexpedición de productos por los que se devengó el impuesto a tipo



impositivo pleno con ocasión de la ultimación del régimen suspensivo y que posteriormente fueron devueltos a su titular, deberán inscribirse en el correspondiente registro territorial de impuestos especiales.

Adicionalmente, el movimiento de estos productos deberá anotarse en un registro contable, de forma separada a la contabilidad propia del depósito fiscal, en los términos establecidos en el artículo 50 de este Reglamento y en sus disposiciones de desarrollo. Estas medidas incrementarán las cargas administrativas de los operadores de productos gravados con los impuestos especiales, si bien servirán para mejorar su control.

Adicionalmente, la obligación introducida en el artículo 116 ter, en virtud de la cual los operadores dedicados a la distribución al por menor de hidrocarburos que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 43 de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos, vayan a realizar suministros a otros distribuidores al por menor, deberán inscribirse en el Registro de distribuidores al por menor de hidrocarburos, supone otra carga administrativa para estos operadores, pero, en la medida en que va orientada a la lucha contra el fraude de los carburantes de diseño, redundará en un incremento de la recaudación tributaria.

En todo caso, no es factible llevar a cabo una estimación *a priori* que sea mínimamente fiable sobre su posible impacto recaudatorio, si bien se considera que podría ser relevante en caso de que, como se pretende, sirva para reducir el fraude fiscal existente en el ámbito de los impuestos especiales, en concreto, en el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos.

En cuanto a los posibles efectos sobre determinadas variables económicas (consumo, precios, empleo, inversión, etc.), cabe indicar que la eventual mejora de ingresos tributarios que se pudiera generar redundaría en una minoración del déficit público y, por ende, podría estimular la economía.

Por último, es preciso recordar que, en caso de que se produjera algún impacto recaudatorio, este podría afectar a la Administración General del Estado y también a las Administraciones Territoriales, ya que las medidas afectan a los impuestos especiales de fabricación, tributos cuyos rendimientos se hallan parcialmente cedidos a las Comunidades Autónomas, al Impuesto Especial sobre la Electricidad y al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, cuya cesión de la recaudación es total.

#### b) Modificaciones introducidas en el Reglamento General de Recaudación

La **disposición final primera** del proyecto incluye varias modificaciones en el citado Reglamento, en el ámbito de la gestión recaudatoria y que son fundamentalmente de carácter técnico, por lo que no van a implicar un impacto económico en los ingresos públicos ni supondrán nuevas cargas administrativas para los sujetos afectados por las mismas.

#### c) Modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades:

- Adaptación del plazo de presentación de solicitudes de aplicación del régimen de tonelaje regulado en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades al que está regulado en la Ley del Impuesto.

Dado que el plazo que rige es el establecido en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no se espera impacto económico ni presupuestario derivado de esta modificación.

- Pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades sobre determinadas rentas procedentes de instituciones de inversión colectiva.

Se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, extendiéndose la actual exclusión de obligación de aplicar retenciones sobre las rentas que se deriven de los reembolsos o las transmisiones de participaciones o acciones en ETF españoles a las análogas instituciones de inversión colectiva constituidas en el extranjero.



Esta medida entrañará, en primer lugar, una leve pérdida recaudatoria a corto plazo, que quedará compensada en el momento de presentar las declaraciones del impuesto, y un pequeño efecto financiero de carácter permanente, sin que pueda estimarse ninguno de ellos.

Por otro lado, se reducirán las cargas administrativas, ya que dejarán de liquidarse las citadas retenciones, si bien su cuantificación tampoco es factible, debido a que se desconoce el número de reembolsos y transmisiones generadoras de ganancias patrimoniales que actualmente devengan retenciones y que, con la entrada en vigor de la medida en 2022, dejarían de hacerlo, si bien, en principio, su magnitud debería ser de escasa entidad. No obstante, la reducción de las cargas administrativas podría hallarse, en la situación hipotética de que se dispusiera de la información necesaria para ello, mediante la multiplicación del coste unitario de 2 euros (baremo que se recoge en la tabla para la medición del coste de las cargas administrativas de la “Guía metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo”, en relación con la presentación de una comunicación electrónicamente, que es la operación que más se asemejaría a la liquidación de las retenciones por medios telemáticos) por el referido número indeterminado de dichas ganancias patrimoniales que dejarían de devengar retenciones.

#### d) Modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

##### - Pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre determinadas ganancias patrimoniales procedentes de instituciones de inversión colectiva.

Esta medida es análoga a la establecida en el Impuesto sobre Sociedades, quedando excluidas de retención las ganancias patrimoniales que se deriven de reembolsos o transmisiones de participaciones o acciones en ETF constituidas en el extranjero, por lo que cabe predicar idénticos comentarios sobre su posible impacto recaudatorio y su efecto en las cargas tributarias a los expuestos en relación con los pagos a cuenta por este mismo concepto en el Impuesto sobre Sociedades.

## **2. Impacto de género**

Este impacto se analiza en virtud de lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres.

Las modificaciones incluidas en este real decreto afectan a tributos de naturaleza directa e indirecta pero dado el carácter general de aquellas no cabe predicar un sesgo específico por razón de género.

En consecuencia, se considera que el impacto de las medidas que contiene este real decreto es nulo por razón de género.

## **3. Impacto en la infancia y en la adolescencia**

Este impacto se analiza en cumplimiento de lo establecido en el artículo 22 quinquies de la Ley Orgánica 1/1996, de 15 de enero, de Protección Jurídica del Menor, de modificación parcial del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

Las modificaciones normativas que introduce este real decreto carecen de impacto alguno sobre la infancia y adolescencia.

## **4. Impacto en la familia**

Este impacto se analiza en virtud de lo preceptuado en la disposición adicional décima de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

Tampoco este real decreto contiene cambios normativos que revistan un especial impacto en relación con la familia.



## **5. Otros impactos**

De igual modo, se considera que las medidas contenidas en este real decreto no conllevan otros impactos relevantes.

## **VII. EVALUACIÓN EX POST**

Como se ha señalado anteriormente, las Directivas 2020/262 y 2019/2235 no figuran en el Plan Anual Normativo correspondiente al año 2020, por lo que no se ha previsto que se efectúe una evaluación ex post respecto de este real decreto.