

[DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2025, de 10 de junio](#), por el que se modifica el [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#). (BOPV 07/07/2025)

...

El artículo 33 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece que los impuestos especiales son tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

...

Artículo único.– Modificación del [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#).

Se modifican los siguientes preceptos del Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales:

Uno.– Se añade un apartado 4 al artículo 3 con el siguiente contenido:

Artículo 3. Impuestos especiales de fabricación.

Tienen la consideración de impuestos especiales de fabricación:

1. Los siguientes impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas:
 - a) El impuesto sobre la cerveza.
 - b) El impuesto sobre el vino y bebidas fermentadas.
 - c) El impuesto sobre productos intermedios.
 - d) El impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas.
2. El impuesto sobre hidrocarburos.
3. El impuesto sobre las labores del tabaco.

4.– El impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco.»

Dos.– Se modifica el primer párrafo del apartado 32 del artículo 4, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 4. Conceptos y definiciones.

A efectos de este título, se entenderá por:

..

32. «Tiendas libres de impuestos»: establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto, en la zona bajo control aduanero destinada al embarque, tránsito o llegada del viajero una vez superado el control de seguridad y/o el control de pasaporte para su acceso, ubicados en el territorio español peninsular o en las Illes Balears que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de bebidas alcohólicas o de labores del tabaco libres de impuestos, a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino a un tercer país o a un territorio tercero.

«32.– "Tiendas libres de impuestos": establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto, en la zona bajo control aduanero destinada al embarque, tránsito o llegada del viajero una vez superado el control de seguridad y/o el control de pasaporte para su acceso, ubicados en el territorio español peninsular o en las Islas Baleares que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de bebidas alcohólicas o de labores del tabaco o de líquidos para cigarrillos electrónicos, o de las bolsas de nicotina, o de otros productos de nicotina, libres de impuestos, a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino a un tercer país o a un territorio tercero.»

Los establecimientos a que se refiere el párrafo anterior, no podrán efectuar entregas de cerveza, productos intermedios y bebidas derivadas, libres de impuestos, a viajeros que las transporten como equipaje personal con destino a las Islas Canarias.

También se consideran tiendas libres de impuestos los establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto de las Islas Canarias que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de cerveza, productos intermedios y bebidas derivadas a viajeros que las transporten como equipaje personal, en un vuelo o en una travesía marítima, con destino fuera del ámbito territorial interno.

Se asimilarán a entregas de productos efectuadas por tiendas libres de impuestos las efectuadas a bordo de una aeronave o de un buque durante un vuelo o una travesía marítima de las señaladas en los párrafos anteriores.

Tres.– Se modifica el apartado 3 del artículo 5, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 5. Hecho imponible.

1. Están sujetas a los impuestos especiales de fabricación, la fabricación e importación o la entrada irregular de los productos objeto de dichos impuestos dentro del territorio de la Unión.
2. Lo dispuesto en el apartado anterior será de aplicación respecto de los productos que se encuentran en el ámbito territorial interno de cada uno de los impuestos.

3. Lo establecido en los apartados anteriores se entiende sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 23 y 40 de este decreto foral normativo.

«3.– Lo establecido en los apartados anteriores se entiende sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 23, 40 y 64 bis de este Decreto foral normativo.»

Cuatro.– Se modifica el apartado 1 del artículo 7, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 7. Devengo.

Primer@Lectura

[DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2025, de 10 de junio](#), por el que se modifica el [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#). (BOPV 07/07/2025)

1. Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 23, 28, 37 y 40 del presente decreto foral normativo, el impuesto se devengará:

«1.– Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 23, 28, 37, 40 y 64 quater de este Decreto Foral Normativo, el impuesto se devengará.»

Cinco.– Se modifica el apartado 1 del artículo 9, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 9. Exenciones.

1. Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 21, 23, 42, 51 y 61 de este decreto foral normativo, estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, la fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se destinen:

«1.– Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 21, 23, 42, 51, 61 y 64 octies de este Decreto Foral Normativo, estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, la fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se destinen.»

Seis.– Se modifica el apartado 1 del artículo 10, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 10. Devoluciones.

1. Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 9, 17, 22, 23, 40, 43, 52 y 62 del presente decreto foral normativo, tendrán derecho a la devolución de los impuestos especiales de fabricación, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

«1.– Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 9, 17, 22, 23, 40, 43, 52, 62 y 64 nonies de este Decreto Foral Normativo, tendrán derecho a la devolución de los impuestos especiales de fabricación, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.»

Siete.– Se modifican los apartados 5 y 9 del artículo 15, que quedan redactados de la siguiente forma:

Artículo 15. Fabricación, transformación y tenencia.

5. Sin perjuicio de lo establecido en la letra c) del apartado 1 del artículo 10, en la letra c) del artículo 22, en el apartado 3 del artículo 40, en la letra d) del artículo 52 y en la letra b) del artículo 62, de este decreto foral normativo, en aquellos supuestos de reintroducción de productos en el establecimiento de origen que no hayan podido ser entregados al destinatario por causas ajenas al depositario autorizado expedidor y en aquellos casos en los que se produzca el cese de actividad del establecimiento donde los productos se encuentren con aplicación de una exención, no se permitirá la entrada en las fábricas y los depósitos fiscales de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que ya se hubiera devengado el impuesto.

«5.– Sin perjuicio de lo establecido en la letra c) del apartado 1 del artículo 10, en la letra c) del artículo 22, en el apartado 3 del artículo 40, en la letra d) del artículo 52, en la letra b) del artículo 62, y en la letra b) del artículo 64 nonies, en aquellos supuestos de reintroducción de productos en el establecimiento de origen que no hayan podido ser entregados al destinatario por causas ajenas al depositario autorizado expedidor y en aquellos casos en los que se produzca el cese de actividad del establecimiento donde los productos se encuentren con aplicación de una exención, no se permitirá la entrada en las fábricas y los depósitos fiscales de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que ya se hubiera devengado el impuesto.»

9. Para la aplicación de la letra e) del apartado anterior, se considerará que los productos se tienen con fines comerciales, salvo prueba en contrario, cuando las cantidades excedan de las siguientes:

- a) Labores de tabaco:
 - 1.º Cigarrillos, 800 unidades.
 - 2.º Cigarritos, 400 unidades.
 - 3.º Cigarros, 200 unidades.
 - 4.º Las restantes labores del tabaco, 1 kilogramo.
- b) Bebidas alcohólicas:
 - 1.º Bebidas derivadas, 10 litros.
 - 2.º Productos intermedios, 20 litros.
 - 3.º Vinos y bebidas fermentadas, 90 litros.
 - 4.º Cervezas, 110 litros.

«9.– Para la aplicación de la letra e) del apartado anterior, se considerará que los productos se tienen con fines comerciales, salvo prueba en contrario, cuando las cantidades excedan de las siguientes:

- a) Labores de tabaco:
 - 1.º Cigarrillos, 800 unidades.
 - 2.º Cigarritos, 400 unidades.
 - 3.º Cigarros, 200 unidades.
 - 4.º Las restantes labores del tabaco, 1 kilogramo.
- b) Bebidas alcohólicas:
 - 1.º Bebidas derivadas, 10 litros.
 - 2.º Productos intermedios, 20 litros.
 - 3.º Vinos y bebidas fermentadas, 90 litros.
 - 4.º Cervezas, 110 litros.

c) Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco.

- 1.º Líquidos para cigarrillos electrónicos: 40 mililitros.
- 2.º Bolsas de nicotina: 400 unidades.
- 3.º Otros productos de nicotina: 500 gramos.»

[DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2025, de 10 de junio](#), por el que se modifica el [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#). (BOPV 07/07/2025)

Ocho.– El apartado 1 del artículo 60 queda redactado en los siguientes términos:

Artículo 60. Tipos impositivos.

1. El impuesto se exigirá conforme a la siguiente tarifa:

Epígrafe 1: Cigarros y cigarrillos: excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, los cigarros y cigarrillos estarán gravados al tipo del 15,8 por 100.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de 41,5 euros por cada 1.000 unidades, ~~y se incrementará hasta 44,5 euros cuando a los cigarros y cigarrillos se les determine un precio de venta al público inferior a 215 euros por cada 1.000 unidades.~~

Epígrafe 2: Cigarrillos: excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, los cigarrillos estarán gravados simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:

a) Tipo proporcional: ~~51 por 100.~~

b) Tipo específico: ~~24,7 euros~~ por cada 1.000 cigarrillos.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de ~~131,5 euros~~ por cada 1.000 cigarrillos, ~~y se incrementará hasta 141 euros cuando a los cigarrillos se les determine un precio de venta al público inferior a 196 euros por cada 1.000 cigarrillos.~~

Epígrafe 3: Picadura para liar: excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, la picadura para liar estará gravada simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:

a) Tipo proporcional: ~~41,5 por 100.~~

b) Tipo específico: ~~23,5 euros~~ por kilogramo.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de 98,75 euros por cada kilogramo, ~~y se incrementará hasta 102,75 euros cuando a la picadura para liar se le determine un precio de venta al público inferior a 165 euros por kilogramo.~~

Epígrafe 4: Las demás labores del tabaco: ~~28,4 por 100.~~

Las demás labores del tabaco estarán gravadas al tipo único de 22 euros por kilogramo cuando la cuota que resultaría de la aplicación del tipo establecido en el párrafo anterior sea inferior a la cuantía de este tipo único.

1.– El impuesto se exigirá conforme a la siguiente tarifa:

Epígrafe 1. Cigarros y cigarrillos: excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, los cigarros y cigarrillos estarán gravados al tipo del 15,8 por 100.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de 47 euros por cada 1.000 unidades.

Epígrafe 2. Cigarrillos: excepto en los casos en que resulte aplicable el último párrafo de este epígrafe, los cigarrillos estarán gravados simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:

a) Tipo proporcional: **48,5 por 100.**

b) Tipo específico: **33,50 euros** por cada 1.000 cigarrillos.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de **150 euros** por cada 1.000 cigarrillos.

Epígrafe 3. Picadura para liar: excepto en los casos en que resulte aplicable el último párrafo de este epígrafe, la picadura para liar estará gravada simultáneamente a los siguientes tipos impositivos:

a) Tipo proporcional: **37,68 por 100.**

b) Tipo específico: **33,4 euros** por kilogramo.

El importe del impuesto no puede ser inferior al tipo único de 112,5 euros por cada kilogramo.

Epígrafe 4. Las demás labores del tabaco: **34 por 100.**

Las demás labores del tabaco estarán gravadas al tipo único de 30 euros por kilogramo cuando la cuota que resultaría de la aplicación del tipo establecido en el párrafo anterior sea inferior a la cuantía de este tipo único.»

Nueve.– El Capítulo IX del Título I queda redactado en los siguientes términos:

«CAPÍTULO IX

IMPUESTO SOBRE LOS LÍQUIDOS PARA CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS Y OTROS PRODUCTOS RELACIONADOS CON EL TABACO

Artículo 64.– Ámbito objetivo.

1.– El ámbito objetivo del impuesto está constituido por los líquidos para cigarrillos electrónicos, las bolsas de nicotina, y otros productos de nicotina distintos de los comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto sobre las labores del tabaco, cuando no tengan la consideración de medicamentos.

2.– A efectos de este impuesto, se entenderá por líquidos para cigarrillos electrónicos los líquidos que, conteniendo o no nicotina, puedan utilizarse en cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares o para recargar cigarrillos electrónicos o dispositivos vaporizadores similares.

3.– Se entenderá por cigarrillo electrónico un producto que puede utilizarse para el consumo de vapor a través de una boquilla o cualquier componente de ese producto, incluidos un cartucho, un depósito y el dispositivo sin cartucho ni depósito, y que pueden ser desechables o recargables mediante recipiente de recarga o depósito, o recargables con cartuchos de un solo uso.

4.– Se entenderá por bolsas de nicotina los productos de administración oral que contienen nicotina, pero no tabaco, mezclados con fibras vegetales o sustrato equivalente, presentados en bolsita o bolsitas porosas o formato equivalente.

5.– A efectos de este impuesto, se entenderá por otros productos de nicotina los productos para consumo final que contienen nicotina, pero no tabaco, distintos de las bolsas de nicotina definidas en el apartado anterior y los líquidos para cigarrillos electrónicos tal y como se definen en el apartado 1.

Artículo 64 bis.– Hecho imponible.

Además de lo establecido en el artículo 5, estará sujeta al impuesto la introducción en el ámbito territorial interno de los productos comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto desde el territorio de otros Estados miembros.

[DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2025, de 10 de junio](#), por el que se modifica el [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#). (BOPV 07/07/2025)

La circulación y tenencia de los productos objeto del impuesto, desde el lugar de entrada en el ámbito territorial interno hasta el lugar de recepción por su destinatario, deberá estar amparada mediante un documento mercantil que identifique correctamente la fecha del inicio de la expedición, al expedidor, al destinatario, así como la naturaleza y cantidad de la mercancía transportada.

Artículo 64 ter.– No sujeción.

No estará sujeta al impuesto la introducción en el ámbito territorial interno de líquidos para cigarrillos electrónicos, de bolsas de nicotina o de otros productos de nicotina en los supuestos regulados en el artículo 6 de este Decreto Foral Normativo.

Artículo 64 quater.– Devengo.

Además de lo establecido en el artículo 7 de este Decreto Foral Normativo, el impuesto se devengará en el supuesto de introducción en el ámbito territorial interno de los productos sujetos al impuesto, en el momento de la recepción por su destinatario en dicho ámbito territorial. No obstante, cuando dichos productos se introduzcan directamente en una fábrica o depósito fiscal, la introducción se efectuará en régimen suspensivo.

Artículo 64 quinquies.– Contribuyentes.

1.– Además de lo establecido en el artículo 8 de este Decreto Foral Normativo, serán contribuyentes, en el supuesto de introducción de los productos objeto del impuesto en el ámbito territorial interno, los expedidores, salvo que dicha introducción sea con fines comerciales, en cuyo caso serán contribuyentes los destinatarios de los productos.

En todo caso tendrán la consideración de expedidores los titulares de las plataformas electrónicas que faciliten la entrega de los productos objeto del impuesto en el ámbito territorial interno.

2.– También serán contribuyentes los viajeros procedentes del ámbito territorial comunitario no interno, por los productos sujetos al impuesto, que conduzcan personalmente.

Artículo 64 sexies.– Base imponible.

1.– La base imponible estará constituida por el volumen, expresado en mililitros, para los líquidos para cigarrillos electrónicos y por el peso del contenido del producto, expresado en gramos, para las bolsas de nicotina y para los otros productos de nicotina.

2.– Si dicho volumen o peso está expresado en un número decimal se redondeará por exceso, al número siguiente, cuando la cifra del primer decimal sea igual o superior a cinco. Se redondeará por defecto en los demás casos.

Artículo 64 septies.– Tipo impositivo.

El impuesto se exigirá con arreglo a los siguientes tipos impositivos:

Epígrafe 1: líquido para cigarrillos electrónicos que no contenga nicotina o que contenga 15 miligramos de nicotina o menos por mililitro de producto: 0,15 euros por mililitro.

Epígrafe 2: líquido para cigarrillos electrónicos que contenga más de 15 miligramos de nicotina por mililitro de producto: 0,20 euros por mililitro.

Epígrafe 3: bolsas de nicotina: 0,10 euros por gramo.

Epígrafe 4: otros productos de nicotina: 0,10 euros por gramo.

Artículo 64 octies.– Exenciones.

1.– Además de lo establecido en el artículo 9 de este Decreto Foral Normativo, estarán exentas en las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan:

a) La importación o introducción en el ámbito territorial interno de los productos objeto del impuesto conducidos personalmente por los viajeros mayores de diecisiete años procedentes de territorios distintos del ámbito territorial interno, siempre que, tratándose de líquidos para cigarrillos electrónicos, no superen los 20 mililitros, o las 200 unidades si se trata de bolsas de nicotina o 200 gramos si se trata de otros productos de nicotina.

b) La importación o introducción en el ámbito territorial interno de los productos objeto del impuesto expedidos, con carácter ocasional, desde un territorio distinto del ámbito territorial interno por un particular con destino a otro particular, sin que medie pago de ninguna clase, siempre que, tratándose de líquidos para cigarrillos electrónicos, no superen los 10 mililitros, o las 30 unidades si se trata de bolsas de nicotina o 150 gramos si se trata de otros productos de nicotina.

c) La fabricación, importación o introducción en el ámbito territorial interno de productos objeto del impuesto que salgan desde dicho ámbito con destino al territorio de la Unión y que se encuentren en régimen suspensivo, el cual se considerará así ultimado.

d) La fabricación, importación o introducción en el ámbito territorial interno de productos objeto del impuesto que se destinen a la realización de análisis científicos o relacionados con la calidad de los productos, desde fábricas o depósitos fiscales.

2.– También estará exenta la fabricación, importación o introducción en el ámbito territorial interno de los productos objeto del impuesto que se destinen a ser entregados por tiendas libres de impuestos y transportadas en el equipaje personal de los viajeros que se trasladen, por vía aérea o marítima, fuera del ámbito territorial interno.

3.– Estará exenta del impuesto la introducción en el ámbito territorial interno de los productos objeto del impuesto que se destinen a los usos previstos en el apartado 1 del artículo 9 de este Decreto Foral Normativo.

Artículo 64 nonies.– Devoluciones.

Además de lo establecido en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 10 de este Decreto Foral Normativo, tendrán derecho a la devolución de las cuotas del impuesto, en la forma y con las condiciones que, en su caso, reglamentariamente se establezcan:

[DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2025, de 10 de junio](#), por el que se modifica el [Decreto Foral Normativo 4/2023, de 26 de julio, de Impuestos Especiales](#). (BOPV 07/07/2025)

- a) Los propietarios de líquidos para cigarrillos electrónicos, bolsas de nicotina u otros productos de nicotina, que los destruyan bajo control de la Administración tributaria.
- b) Los propietarios de líquidos para cigarrillos electrónicos, bolsas de nicotina u otros productos de nicotina que los devuelvan a fábrica para su reciclado.
- c) Quienes expidan desde el ámbito territorial interno los productos objeto del impuesto con destino al territorio de otros Estados miembros.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que los productos han sido expedidos fuera del ámbito territorial interno cuando su entrega esté exenta del impuesto sobre el valor añadido, por tratarse de una entrega intracomunitaria, de conformidad con lo previsto en la normativa de este último impuesto.

Artículo 64 decies.– Disposiciones especiales en relación con la circulación intracomunitaria.

No serán de aplicación a este impuesto las siguientes disposiciones relativas a la circulación intracomunitaria contenidas en Capítulo I del Título I de este Decreto Foral Normativo. En particular:

- a) Los apartados 8, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 27 y 34 del artículo 4.
- b) Las letras c), d), f), g), i) y m) del apartado 1 del artículo 7.
- c) Las letras c), d) y e) del apartado 2 y los apartados 3, 4, 6 y 9 del artículo 8.
- d) Las letras c), d) y e) del apartado 1 del artículo 10.
- e) El apartado 2 del artículo 13.
- f) El apartado 7 del artículo 15.
- g) Los apartados 2, 3 y 4 del artículo 16.
- h) El artículo 17.»

Diez.– Se añade una disposición transitoria segunda con el siguiente contenido, convirtiéndose en primera la existente:

«DISPOSICIÓN TRANSITORIA SEGUNDA.– Presentación de declaración informativa del impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco.

Durante los 30 días siguientes a la entrada en vigor del impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, quienes almacenen productos objeto del mismo con fines comerciales presentarán en la sede electrónica de la Diputación Foral una declaración informativa en la que se especificará la clase y cantidad de producto almacenada en el momento de la entrada en vigor del impuesto. En particular, en dicha declaración se deberá consignar la clasificación de los productos en función de los apartados correspondientes a los tipos impositivos regulados en el artículo 64 sexies de este Decreto Foral Normativo.

Constituye infracción tributaria grave no presentar en plazo, o presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la declaración anterior. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 500 euros y le será de aplicación lo dispuesto en el artículo 192 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.»

DISPOSICIÓN FINAL ÚNICA.– Entrada en vigor.

El presente Decreto Foral Normativo entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.