

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0470-20
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	27/02/2020
NORMATIVA	Ley 38/1992, artículo 18.7 RIIEE RD 1165/1995 art. 26 y 43
DESCRIPCION-HECHOS	Entidad titular de un depósito fiscal de bebidas alcohólicas, tiene establecida la garantía exigible para el funcionamiento de dicho establecimiento, de conformidad con lo que dispone el art. 43 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.
CUESTION-PLANTEADA	Si es acorde a la normativa de Impuestos Especiales la aportación de una garantía por importe superior al que resultaría del cálculo previsto en el artículo 43 del RIE, surtiendo dicha garantía los efectos que contemplan los artículos 26.5 a) y 26.10 del RIE en relación con la solicitud mensual de precintas y el límite máximo de precintas de las que pueden disponerse en el establecimiento.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, obliga a los sujetos pasivos a prestar garantías para responder del cumplimiento de las obligaciones tributarias, disponiendo el apartado 7 del artículo 18:</p> <p>“7. Reglamentariamente se establecerán:</p> <p>a) La forma y cuantías en que los sujetos pasivos deberán prestar garantías.</p> <p>[...]”.</p> <p>Por su parte, el artículo 43.1 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, establece con carácter general en materia de garantías, que:</p> <p>“1. Con carácter previo a la inscripción de los correspondientes establecimientos en el registro territorial, los fabricantes, los titulares de los depósitos fiscales y almacenes fiscales, los destinatarios registrados, los expedidores registrados y los representantes fiscales, deberán prestar garantía por los importes que se expresan en los apartados siguientes para responder del pago de la deuda tributaria en su caso por cada establecimiento.</p> <p>En los casos en que se inicie la actividad los importes se fijarán en función de las cuotas anuales estimadas.”.</p> <p>Para los titulares de depósitos fiscales, se establece lo siguiente:</p> <p>“a) Base de la garantía: Importe de las cuotas que resultarían de aplicar el tipo impositivo vigente a la cantidad de productos que constituye la media anual de productos entrados en el establecimiento durante los tres años naturales anteriores, así como el relativo a las cuotas correspondientes a los productos expedidos por un expedidor registrado con cargo a la garantía que tenga en el depósito fiscal del que sea titular, con destino a una fábrica u otro depósito fiscal.</p> <p>b) Importe de la garantía:</p> <p>1.º Alcohol: 2,5 por 100. No obstante, sobre la porción de la base que represente respecto de</p>

ésta la misma proporción que guardan las salidas de alcohol total o parcialmente desnaturalizado respecto del total de salidas del depósito durante el período considerado, el importe de la garantía aplicable será del 1,5 por 100.

El importe de esta garantía no podrá ser superior a 20.000.000 euros.

2.º Bebidas derivadas: 6 por 100.

3.º Productos intermedios: 2 por 100.

4.º Bebidas derivadas conjuntamente con otras bebidas alcohólicas: 6 por 100.

5.º Productos intermedios conjuntamente con otras bebidas alcohólicas, excepto bebidas derivadas: 2 por 100.

6.º Cerveza, vino y bebidas fermentadas: 1 por 100.

7.º Extractos y concentrados alcohólicos exclusivamente: 5 por 100.

8.º Hidrocarburos y labores del tabaco: 1 por 1.000.”.

Siendo que el fundamento general de la garantía es cubrir los riesgos derivados de la fabricación, transformación y tenencia de productos sujetos a impuestos especiales, así como los riesgos inherentes a la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo, según este Centro Directivo nada obsta a que los obligados a prestar garantías, conforme al artículo 43 RIE, las presten voluntariamente en una cuantía superior a la recogida en dicho precepto. Surtiendo el importe aportado de dicha garantía los efectos oportunos conforme a los demás artículos del RIE que le toman como referencia; entre ellos, los citados 26.5. y 26.10.

En concreto, para la entrega de precintas, el artículo 26.5 del RIE establece que, siempre que se cumpla lo establecido en materia de garantías, dicha entrega se efectuará conforme a las siguientes normas:

“a) Dentro de cada mes natural, la oficina gestora entregará, como máximo, un número de precintas tal que el importe de las cuotas teóricas correspondientes a las bebidas derivadas, cigarrillos o picadura para liar a que pudieran aplicarse dichas precintas no sea superior al importe resultante de lo dispuesto en los apartados 2, 3 o 7 del artículo 43 de este Reglamento multiplicado por el coeficiente:

1.º 1,4 si se trata de bebidas derivadas para fábricas y depósitos fiscales.

2.º 4,2 si se trata de bebidas derivadas para depósitos de recepción.

3.º 83,4 si se trata de cigarrillos y picadura para liar para fábricas y depósitos fiscales.

4.º 166,8 si se trata de cigarrillos y picadura para liar para depósitos de recepción.”.

Añadiendo expresamente el último párrafo de esa letra a) del apartado 5 del artículo 26 que:

“La oficina gestora no atenderá peticiones de precintas en cantidad que supere dicho límite salvo que se preste una garantía complementaria, del 50 por 100 de la cuota, por el exceso.”.

En cuanto al mantenimiento de existencias de precintas, dispone el penúltimo párrafo del apartado 10 del artículo 26:

“[...] No obstante lo dispuesto en la letra b) del apartado 5 de este artículo, las existencias de marcas fiscales en fábrica o depósito fiscal, tanto de las ya adheridas a los recipientes o envases como de las que todavía no hayan sido adheridas, no podrá ser en ningún momento superior, en más de un 200 por 100, al número máximo de precintas que le puedan ser entregadas durante cada mes, según lo señalado en la letra a) del apartado 5 de este artículo, salvo que se preste una garantía complementaria por el 100 por 100 de las cuotas teóricas que correspondan a las precintas que vayan a exceder de dicho límite. Esta garantía complementaria será cancelada, en su caso, en el momento en que las existencias de marcas fiscales que permanezcan en el establecimiento deje de ser superior, en más de un 200 por 100, al número de precintas que, como máximo, le puedan ser entregadas mensualmente a su titular [...]”.

Lo que comunico Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

