

**BUSCADOR**

---

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	V0905-20
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
<b>Fecha salida</b>	16/04/2020
<b>Normativa</b>	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales arts. 4.8, 4.15, 8.9, 16.3, y 18.7 Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, RIE Arts. 43.10 y 43.11
<b>Descripción de hechos</b>	Expedidor registrado importa productos objeto de impuestos especiales y los envía por vía marítima, en régimen suspensivo, a un depositario autorizado establecido en otro Estado Miembro de la UE.
<b>Cuestión planteada</b>	Posibilidad de que dicho envío quede eximido de la prestación de garantía.
<b>Contestación completa</b>	<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>Así, en materia de garantías, y tratándose de envíos de productos en régimen suspensivo con destino al ámbito territorial comunitario no interno, el artículo 43 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, distingue dos supuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- En su apartado 10, el relativo a los expedidores registrados.</li><li>- En su apartado 11, el de los depositarios autorizados.</li></ul> <p>Conforme establece el artículo 4.15 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, se entenderá por “Expedidor registrado”:</p> <p>“Cualquier persona o entidad a la que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, autorizada por las autoridades competentes del Estado miembro de importación a enviar, en el ejercicio de su profesión y en las condiciones que fijen dichas autoridades, productos objeto de los impuestos especiales en régimen suspensivo sólo desde el lugar de su importación en el momento de su despacho a libre práctica con arreglo al artículo 79 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92.”.</p> <p>Y, según dispone el apartado ocho de ese mismo precepto, se entenderá por “Depositario autorizado”:</p> <p>“La persona o entidad a la que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, titular de una fábrica o de un depósito fiscal.”.</p> <p>No señala la consultante en su escrito que sea titular de una fábrica o de un depósito fiscal, sino tan solo su condición de expedidor registrado, por lo que será a esta condición a la que haya de atenderse para la determinación de la garantía procedente.</p> <p>En este sentido, conforme establece el artículo 16.3 LIE, “los productos objeto de impuestos especiales de fabricación con origen o destino en otro Estado miembro circularán dentro del ámbito</p>

territorial interno, con cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan, al amparo de alguno de los siguientes procedimientos:

[...]

e) En régimen suspensivo desde el lugar de importación, expedidos por un expedidor registrado, a un lugar en el que se haya autorizado la recepción de productos en este régimen.”.

Por otro lado, el artículo 8.9 LIE determina que:

“9. Los expedidores registrados estarán obligados al pago de la deuda tributaria en relación con los productos expedidos en régimen suspensivo que no hayan sido recibidos por el destinatario. La responsabilidad cesará una vez que se pruebe que el destinatario se ha hecho cargo de los productos o que se ha realizado la exportación.”.

Además, el apartado 10 del artículo 43 RIE, establece lo siguiente:

“10. Expedidores registrados de productos con destino al ámbito territorial comunitario no interno:

En los supuestos de importación de productos objeto de impuestos especiales en régimen suspensivo a un destino autorizado en el ámbito territorial comunitario no interno, el expedidor registrado estará obligado a la prestación de una garantía que cubra el importe de las cuotas que corresponderían a los productos importados hasta que se produzca la recepción de los productos en el establecimiento al que se destinan o hasta que se certifique que los productos han abandonado el territorio de la Comunidad.

Para la determinación de la garantía se tomarán en consideración los tipos impositivos vigentes en el ámbito territorial interno en el momento de la expedición.

La garantía que, para estos supuestos, ha de prestar el expedidor registrado tendrá los mismos importes que los que se derivan del cálculo establecido en el apartado anterior para los envíos desde el lugar de importación a un destino en el ámbito territorial interno, con la excepción del supuesto contemplado en el párrafo siguiente.

Los expedidores registrados que lo sean solo de vino y bebidas fermentadas y de los productos de la tarifa 2.ª del **Impuesto** sobre **Hidrocarburos** deberán prestar una garantía por un importe de 3.000 euros.

En el caso de que un expedidor registrado sea titular de una fábrica o un depósito fiscal, la garantía que tenga constituida según lo dispuesto en el apartado 11 de este artículo podrá surtir los efectos de la contemplada en el primer párrafo de este apartado 10, siempre que en la misma conste expresamente que cubre las incidencias que pudieran acaecer en la circulación de los bienes desde la aduana de importación hasta el establecimiento en cuestión.”.

Esto es: a diferencia de lo que ocurre en el apartado 11 para los depositarios autorizados, no contempla el artículo 43 RIE en este apartado 10, para los expedidores registrados, posibilidad alguna de dispensa de garantías.

Sin embargo, el apartado 11.c) del artículo 43 RIE, para los supuestos de depositarios autorizados expedidores de productos en régimen suspensivo con destino al ámbito territorial comunitario no interno, sí que prevé lo siguiente:

“c) En los envíos al ámbito territorial comunitario no interno de productos objeto del **Impuesto** sobre **Hidrocarburos** por vía marítima o a través de conducciones fijas, podrá eximirse de la prestación de esta garantía por medio de un expediente de dispensa que se iniciará a petición del interesado dirigido a la oficina gestora, que acordará, en su caso, la dispensa previo acuerdo favorable de los Estados miembros de tránsito y destino. Las salidas de fábrica o depósito fiscal amparadas por esta garantía no computarán a efectos de la que han de prestar como establecimiento, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2.a y 3.a de este artículo.”.

En consecuencia, según establece el apartado 10 del art. 43, si la entidad consultante solo tiene la condición de expedidor registrado, estará obligada a la prestación de garantía por los importes que en dicho apartado se establecen, sin que haya posibilidad de que pueda quedar eximida de la misma.

Ahora bien, si además de la de expedidor registrado se ostentase debidamente la condición de depositario autorizado, y los productos enviados fuesen productos objeto del **Impuesto** sobre **Hidrocarburos**, sí que sería de aplicación la letra c) del apartado 11 antes citado. En tal caso, mediante la tramitación del expediente de dispensa que allí se refiere, y previo acuerdo favorable de los Estados miembros de tránsito y destino, podría eximirse de la prestación de la garantía que para este tipo de operaciones se contemplan en dicho apartado.

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.