
IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR

Posibilidad de recibir alcohol etílico con exención del Impuesto sobre Alcohol y Bebidas Derivadas.

NUM-CONSULTA V0651-14

ORGANO SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR

FECHA-SALIDA 10/03/2014

NORMATIVA Ley 38/1992 art. 42

DESCRIPCION-HECHOS La consultante elabora productos destinados a la alimentación animal, alguno de los cuales incluye etanol en su fórmula o en su proceso de elaboración. Estos elaborados no tienen la consideración de medicamentos.

CUESTION-PLANTEADA Posibilidad de recibir el alcohol etílico con exención del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas. Cauces formales para recibir, en su caso, el alcohol etílico con aplicación de la exención.

CONTESTACION-COMPLETA La consultante elabora productos destinados a la alimentación animal, alguno de los cuales contiene alcohol etílico en su formulación o el alcohol se utiliza en su proceso de fabricación. Cree la consultante que sus productos y actividad se encuentran fuera del ámbito de aplicación de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), por lo que no tiene que solicitar una exención en relación con esta ley, ya que no se aplica a sus productos, pero duda de sus obligaciones formales para recibir el alcohol etílico.

Ahora bien, el alcohol etílico es un producto objeto del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas derivadas por lo que la fabricación e importación del mismo está sujeta al impuesto y su gravamen o la posibilidad de recibirlo sin pago del impuesto, debe hacerse en el marco establecido por la Ley de Impuestos Especiales y su normativa de desarrollo. En todo caso, de la propia exposición de motivos de la Ley de Impuestos Especiales se

desprende que la finalidad de este impuesto “sigue siendo la de gravar el alcohol que se consume en forma de bebidas derivadas, por lo que el impuesto se estructura en forma tal que el alcohol que se destina a otros fines pueda beneficiarse, siempre que se cumplan los requisitos necesarios para asegurar el control, de la exención o devolución del impuesto, bien en razón del destino concreto que se va a dar al alcohol, o bien mediante la previa desnaturalización del mismo que, si bien lo hace impropio para su uso en bebidas, no afecta a su utilización en otros fines.”

Por lo tanto, para utilizar alcohol etílico en la fabricación de productos destinados a la alimentación animal, sin soportar la cuota tributaria, la consultante deberá solicitar la exención o la devolución del impuesto.

Así, el artículo 42 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece:

“Estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, además de las operaciones a que se refieren los artículos 9 y 21, las siguientes:

(...)

2. La fabricación e importación de alcohol que se destine a ser parcialmente desnaturalizado, así como la importación de alcohol parcialmente desnaturalizado, mediante el procedimiento que se establezca reglamentariamente, para ser posteriormente utilizado en un fin previamente autorizado distinto del consumo humano por ingestión.

3. En los supuestos contemplados en los apartados anteriores, el beneficio de la exención quedará condicionado al cumplimiento de las obligaciones en materia de circulación y a la justificación del uso o destino dado al alcohol desnaturalizado.

4. La fabricación e importación de alcohol que se destine a la fabricación de medicamentos. A estos efectos se entiende por medicamento toda sustancia o combinación de sustancias que se presente como poseedora de propiedades curativas o preventivas con respecto a las enfermedades humanas o animales. Se considerarán también medicamentos todas las sustancias o composiciones que puedan administrarse al hombre o al animal con el fin de establecer un diagnóstico médico o de restablecer, corregir o modificar las funciones orgánicas del hombre o del animal. La exención queda condicionada a la distribución del medicamento como

especialidad farmacéutica, previa inscripción en el registro correspondiente.

(...)"

Las exenciones establecidas en el artículo 9 de la Ley de Impuestos Especiales, aplicables para todos los impuestos especiales de fabricación, y las exenciones recogidas en el artículo 21 de la Ley, aplicables en todos los impuestos sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, no tienen relación con el supuesto planteado en la descripción de hechos. Tampoco la tienen los supuestos de exención recogidos en los apartados 1, 5, 6, 7 y 8 del artículo 42 de la Ley, por lo que no se transcriben aquí.

Expone la consultante que los productos para alimentación animal que elabora no tienen consideración de medicamentos, por lo que tampoco resulta aplicable aquí la exención establecida en el apartado 4 del artículo 42 de la Ley al alcohol etílico que la firma precisa utilizar en la elaboración del producto.

Por lo tanto, resulta que la única posibilidad de recibir alcohol con aplicación de una exención en el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas para incorporarlo en productos destinados a la alimentación animal, y que no se consideran medicamentos, pasa por utilizar alcohol parcialmente desnaturalizado.

El procedimiento establecido para utilizar alcohol parcialmente desnaturalizado se recoge en el artículo 75 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), cuyo apartado 1 establece:

"1. Los industriales que no puedan utilizar, por exigencias sanitarias, técnicas o comerciales, el alcohol totalmente desnaturalizado ni el que ha sido parcialmente desnaturalizado con las sustancias aprobadas con carácter general, solicitarán del centro gestor la aprobación como desnaturalizante de la sustancia o sustancias por ellos propuestas. En el escrito deberán hacerse constar las razones que hacen necesaria la aprobación de un desnaturalizante específico, así como la descripción de los componentes básicos del desnaturalizante propuesto y la declaración, bajo su responsabilidad, de que el resto de los componentes del producto en que se va a utilizar el alcohol no interfiere con las sustancias propuestas como desnaturalizantes."

Así las cosas, puesto que el alcohol pretende incorporarse en un producto

destinado a la alimentación animal, la posibilidad de utilizar alcohol parcialmente desnaturalizado es ciertamente restringida porque la sustancia propuesta como desnaturalizante debe ser aprobada como tal por el centro gestor y, además, tiene que ser apta para el consumo animal.

En esta tesitura, cabe recordar que el artículo 22 de la Ley de Impuestos Especiales, establece:

“Se reconocerá el derecho a la devolución del impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, además de en los supuestos determinados en el artículo 10, en los siguientes:

Cuando el alcohol o las bebidas alcohólicas se utilicen en la preparación de aromatizantes para la elaboración de productos alimenticios y bebidas analcohólicas.

b) Cuando el alcohol o las bebidas alcohólicas se utilicen directamente, o como componentes de productos semielaborados, para la producción de alimentos rellenos u otros, siempre que el contenido de alcohol en cada caso no supere los 8,5 litros de alcohol puro por cada 100 kg de producto, en el caso de los bombones, y 5 litros de alcohol puro por cada 100 kg de producto en el caso de otro tipo de productos.

(...)”

También el artículo 43 de la Ley de Impuestos Especiales determina que “Además de en los supuestos previstos en los artículos 10 y 22, se reconocerá el derecho a la devolución del Impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en los supuestos de utilización de alcohol en procesos de fabricación en los que no sea posible la utilización de alcohol desnaturalizado y siempre que el alcohol no se incorpore al producto resultante del proceso.”

Los procedimientos para aplicar el derecho a la devolución del impuesto en estos supuestos se desarrollan en los artículos 54. “Devolución por utilización en la preparación de productos alimenticios y de aromatizantes de productos alimenticios y bebidas analcohólicas” y 80 “Por utilización sin incorporación al producto final”, del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Lo que comunico a 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.

FIDE Asesores Legales y Tributarios

FIDE