

CÁLCULO DE MERMAS ADMISIBLES EN PROCESO DE ELABORACIÓN DE BEBIDAS DERIVADAS

NUM-CONSULTA	V2905-14
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	30/10/2014
NORMATIVA	Ley 38/1992 art. 6 RIIEE RD 1165/1995 art. 1-12 y 90
DESCRIPCION-HECHOS	En una fábrica de bebidas derivadas se elaboran distintos productos (licor de hierbas, pacharán, ginebra y triple seco). Para la elaboración del licor de hierbas y del pacharán utiliza procesos de elaboración en frío con maceración y para la ginebra y el triple seco utiliza procesos de elaboración en caliente. Además, previamente se necesita obtener distintos concentrados y mezclas hidroalcohólicas, en diferentes procesos de elaboración. Los procesos para la obtención de concentrados o mezclas hidroalcohólicas son independientes unos de otros, pudiendo determinarse en cada uno el volumen de alcohol puesto en trabajo.
CUESTION-PLANTEADA	Criterio para el cálculo correcto del porcentaje de pérdidas admisible. Si procede: - Calcular la pérdida admisible de forma global, tomando como porcentaje de cálculo el resultante de la suma de los porcentajes aplicables en cada proceso simple. - Calcular la pérdida admisible en cada proceso simple de forma independiente, considerando el alcohol puesto en trabajo en cada fase.
CONTESTACION-COMPLETA	El apartado 1 del artículo 6 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece que no están sujetas en concepto de fabricación o importación "Las pérdidas inherentes a la naturaleza de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, acaecidas en régimen suspensivo durante los procesos de fabricación, transformación, almacenamiento y transporte, siempre que, de acuerdo con las normas que reglamentariamente se establezcan, no excedan de los porcentajes fijados y se cumplan las condiciones establecidas al efecto."

En desarrollo de este precepto, el apartado 12 del artículo 1 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE del 28 de julio), establece:

“12. Porcentaje reglamentario de pérdidas. El límite porcentual máximo de pérdidas establecido en este Reglamento para determinadas operaciones o procesos, hasta el cual aquéllas se consideran admisibles sin necesidad de justificación o prueba. Podrá justificarse que diferencias entre las cantidades contabilizadas y las resultantes de las mediciones efectuadas que sean superiores a los porcentajes reglamentarios de pérdidas sean debidas a las imprecisiones propias de los elementos de medición. Salvo lo dispuesto, en su caso, en las normas específicas de cada impuesto, el porcentaje de pérdidas se aplica sobre la cantidad de productos de entrada en el proceso u operación de que se trate. Cuando se trate de un proceso integral en el que no sea posible determinar las pérdidas habidas en cada uno de los procesos simples que lo componen, el porcentaje reglamentario de pérdidas del proceso integral será el resultado de la suma ponderada de los porcentajes reglamentarios de pérdidas correspondientes a cada uno de los procesos simples.”

En el ámbito del Impuesto sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, el porcentaje de pérdidas en los procesos de elaboración de bebidas derivadas, admisible sin necesidad de justificación, viene fijado en el artículo 90 del Reglamento de los Impuestos Especiales, que establece:

“1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley, los porcentajes reglamentarios de pérdidas admisibles en los procesos de fabricación, elaboración, envasado, almacenamiento y transporte son los siguientes:
(...)

b) En la rectificación y destilación de alcohol: El 3 por 100 y el 1,5 por 100, respectivamente, de las cantidades de alcohol puro puestas en trabajo. Cuando se trate de la destilación de orujos en aparatos de baja presión, este porcentaje se elevará al 5 por 100.

c) En la elaboración de bebidas derivadas:

1.º Fabricación por destilación directa: Los mismos porcentajes que en el apartado b) anterior.

2.º Elaboración en frío que no implique maceración: El 1 por 100 de las cantidades de alcohol puro puestas en trabajo.

3.º Elaboración en frío con maceración: El 3 por 100 de las cantidades de alcohol puro puestas en trabajo.

4.º Elaboración en caliente: El 3 por 100 de las cantidades de alcohol puro puestas en trabajo.

5.º Elaboración por añejamiento: Las establecidas en el apartado e) siguiente. (...)

e) En el almacenamiento de alcohol y bebidas derivadas en envases distintos de botellas: El 0,50 por 100 de las existencias medias trimestrales. Cuando se realice en envases de madera no revestidos ni exterior ni interiormente, este porcentaje se elevará al 1,5 por 100.”

De los hechos expuestos por la consultante se desprende que todos los procesos de fabricación que la firma realiza son independientes unos de otros, pudiendo determinarse en cada uno el volumen de alcohol puesto en trabajo. Por lo tanto, esta Dirección General entiende que, puesto que no se produce aquí un proceso integral en el que no sea posible determinar las pérdidas habidas en cada uno de los procesos simples que lo componen, el criterio a seguir para determinar las pérdidas admisibles sin necesidad de justificación pasa por aplicar el porcentaje de pérdidas correspondiente sobre las cantidades de alcohol puro entradas en cada proceso u operación de que se trate.

Finalmente, debe recordarse que los porcentajes reglamentarios de pérdidas a los que se refiere la Ley de Impuestos Especiales tienen por objeto delimitar las pérdidas que se pueden calificar de normales en relación con un proceso de fabricación, transformación, almacenamiento o transporte, razón por la cual no es necesario justificar que se han producido para que sean admitidas. Pero en ningún caso podrán aplicarse sistemáticamente dichos porcentajes cuando éstos no respondan a las pérdidas reales producidas en la elaboración de las bebidas derivadas.

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.