

RÉGIMEN SUSPENSIVO IMPUESTOS ESPECIALES ALCOHOL

Inclusión en régimen de depósito distinto del aduanero de una partida de vino fuera del régimen suspensivo de IIEE.

NUM-CONSULTA	V0187-15
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	20/01/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 24 Ley 38/1992 art. 10
DESCRIPCION- HECHOS	DESCRIPCION: El consultante, como depositario y gestor autorizado de un depósito distinto del aduanero, pretende incluir en el régimen de depósito distinto del aduanero determinadas partidas de vino que, por haberse devengado ya el Impuesto sobre el Vino y Bebidas Fermentadas, se encuentran fuera del régimen suspensivo de impuestos especiales.
CUESTION- PLANTEADA	Posibilidad de autorizar la inclusión en el régimen de depósito distinto del aduanero de una partida de vino que no se encuentra en régimen suspensivo de impuestos especiales.
CONTESTACION- COMPLETA	Primero.- El artículo 24 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece lo siguiente: “Uno. Estarán exentas del Impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones: 1º. Las entregas de los bienes que se indican a continuación: (...) e) Los destinados a ser vinculados a un régimen de depósito distinto del aduanero y de los que estén vinculados a dicho régimen.”.

El apartado dos del mismo artículo dispone que los regímenes a que se refiere el apartado anterior son los definidos en la legislación aduanera y su vinculación y permanencia en ellos se ajustarán a las normas y requisitos establecidos en dicha legislación y que, a los efectos de esta Ley, el régimen de depósito distinto de los aduaneros (DDA) será el definido en el Anexo de la misma.

Segundo. - El Anexo quinto de la Ley 37/1992 dispone lo siguiente:

“Quinto. Régimen de depósito distinto de los aduaneros.

Definición del régimen.

a) En relación con los bienes objeto de Impuestos Especiales, el régimen de depósito distinto de los aduaneros será el régimen suspensivo aplicable en los supuestos de fabricación, transformación o tenencia de los productos objeto de los Impuestos Especiales de fabricación en fábricas o depósitos fiscales, de circulación de los referidos productos entre dichos establecimientos y de importación de los mismos con destino a fábrica o depósito fiscal.

Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente aplicable al gas natural entregado a través de una red situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red.

b) En relación con los demás bienes, el régimen de depósito distinto de los aduaneros será el régimen suspensivo aplicable a los bienes excluidos del régimen de depósito aduanero por razón de su origen o procedencia, con sujeción en lo demás, a las mismas normas que regulan el mencionado régimen aduanero.

(....).”.

En consecuencia, con carácter general es posible vincular cualquier bien o mercancía al régimen de depósito distinto del aduanero, ya sea por tratarse de un producto objeto de Impuestos Especiales, a tenor de lo dispuesto en la letra a) del Anexo Quinto de la Ley, o cualquier otro bien, según establece la letra b) del mismo precepto de la Ley 37/1992.

Tercero.- Por otra parte, y en relación con los productos objeto de Impuestos Especiales, el artículo 154 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, encuadrado dentro de la Sección 1 (Depósitos aduaneros, depósitos distintos de los aduaneros y regímenes similares) del Capítulo 10 (Exenciones de las operaciones vinculadas al tráfico internacional de bienes) del Título IX (Exenciones), establece:

“Artículo 154.

A efectos de lo dispuesto en la presente sección, se consideran “depósitos distintos de los aduaneros”, en el caso de los productos sujetos a los impuestos especiales, los lugares definidos como depósitos fiscales en la letra b) del artículo 4 de la Directiva 92/12/CEE y, en el caso de los bienes no sujetos a los impuestos especiales, los lugares definidos como tales por los Estados miembros.”.

En este sentido, la referencia a la letra b) del artículo 4 de la Directiva 92/12/CEE, debe entenderse realizada en la actualidad al número 11) del artículo 4 de la Directiva 2008/118/CE del consejo de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, que establece que:

“Artículo 4

A los efectos de la presente Directiva y sus disposiciones de aplicación, se entenderá por:

11) «depósito fiscal»: todo lugar en el que un depositario autorizado produzca, transforme, almacene, reciba o envíe, en el ejercicio de su profesión, mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen suspensivo bajo determinadas condiciones fijadas por las autoridades competentes del Estado miembro en el que esté situado dicho depósito fiscal.”

Cuarto.- En consecuencia, la letra a) del Anexo Quinto de la Ley queda limitada a los bienes objeto de Impuestos especiales que circulan o se mantienen en régimen suspensivo de los Impuestos especiales. Este régimen suspensivo es únicamente aplicable a los productos objeto de Impuesto especiales que, además, por imperativo legal estarán necesariamente vinculados al régimen de depósito distinto del aduanero.

No obstante, en la medida que la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido ha previsto, como se ha señalado, la posibilidad de que cualquier bien o mercancía que pudiera ser vinculada a un régimen de depósito aduanero, pueda vincularse a un régimen de depósito distinto del aduanero cuando por su origen o procedencia no pueda vincularse al régimen de depósito aduanero, parece razonable no excluir de esta posibilidad a determinados productos objeto de Impuestos especiales cuando por su propia naturaleza o destino no puedan circular en régimen suspensivo de los mismos.

En consecuencia, los bienes objeto de Impuestos especiales que han salido del régimen suspensivo por que la propia normativa de Impuestos especiales ha previsto una exención específica al margen del régimen suspensivo, o la

aplicación de un tipo reducido en función de su destino, pueden vincularse al régimen depósito distinto del aduanero por la letra b) del Anexo Quinto de la Ley 37/1992, como cualquier otro bien excluido del régimen suspensivo de los Impuestos Especiales.

Quinto.- En todo caso, si se desea, el producto objeto de un impuesto especial de fabricación que se encuentra fuera del régimen suspensivo, puede reintroducirse en este régimen. Para ello, el artículo 10, apartado 1, letra c), de la Ley de Impuestos Especiales dispone que tendrán derecho a la devolución de los impuestos especiales de fabricación:

“c) Los empresarios que introduzcan productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se hubiera devengado el impuesto dentro del ámbito territorial interno, en un depósito fiscal, con el fin de ser posteriormente enviados a otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea. La devolución abarcará a las cuotas correspondientes a los productos introducidos y queda condicionada a que se acredite la recepción en el Estado de destino de acuerdo con las normas que regulan la circulación intracomunitaria en régimen suspensivo.”

El desarrollo reglamentario de este precepto se encuentra en el artículo 8 del Reglamento de los Impuestos Especiales.

Sexto.- Sin perjuicio de lo anterior, los bienes objeto de un impuesto especial de fabricación, como son el vino y las bebidas fermentadas, cuando se encuentran fuera del régimen suspensivo de los impuestos especiales y son objeto de una expedición comercial con destino a otro Estado miembro de la Unión Europea, deben circular al amparo de uno de los procedimientos establecidos en las letras g) y h) del apartado 3 del artículo 16 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), es decir, con destino a un receptor autorizado o dentro del sistema de ventas a distancia.

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.