

FRANQUICIAS ADUANERAS

Envíos de bebidas alcohólicas a particulares residentes en otro Estado Miembro de la Unión.

NUM-CONSULTA	V0853-19
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	23/04/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992, artículos 4 y 16 Real Decreto 1165/1995, artículo 10 Reglamento (CE) nº 1186/2009
DESCRIPCION-HECHOS	Persona física particular que pretende enviar, a través de una empresa de paquetería, regalos de botellas de vino a familiares españoles que viven en otros países de la Unión Europea.
CUESTION-PLANTEADA	Si al amparo del Reglamento (CE) nº 1186/2009 del Consejo, de 16 de noviembre de 2009, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras, se pueden permitir los envíos de bebidas alcohólicas a particulares residentes en otro Estado Miembro de la Unión.
CONTESTACION-COMPLETA	En primer lugar, hay que señalar que no es posible la aplicación que el consultante pretende del Reglamento (CE) nº 1186/2009 del Consejo, de 16 de noviembre de 2009, relativo al establecimiento de un régimen comunitario de franquicias aduaneras, por cuanto que su ámbito de aplicación, según establece su artículo 1, no alcanza a la operativa planteada: “El presente Reglamento determina los casos en que, en atención a circunstancias especiales, se concederá franquicia de los derechos de importación o de los derechos de exportación, así como una exención de las

medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 133 del Tratado, en el momento de despacho a libre práctica de las mercancías o en el momento de su exportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad, según proceda.”.

Por otro lado, conforme establece el artículo 16.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), “Los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, adquiridos por particulares en otro Estado miembro, dentro del territorio de la Comunidad, en el que se ha satisfecho el impuesto vigente en el mismo, para satisfacer sus propias necesidades y transportados por ellos mismos, no estarán sometidos al impuesto vigente en el ámbito territorial interno y su circulación y tenencia por dicho ámbito no estará sujeta a condición alguna, siempre que no se destinen a fines comerciales.”.

Exige la norma, por tanto, entre otros requisitos, que para que se de dicha libertad de circulación, el particular adquirente viaje acompañando la mercancía.

El consultante, persona física particular que habrá adquirido en España las bebidas con el impuesto devengado, plantea sin embargo la posibilidad de no transportar el mismo la mercancía adquirida, sino de remitirla (como regalo a familiares que viven en otros Estados miembros) por medio de compañías de transporte exprés.

En relación con lo anterior hay que destacar que, de no darse los supuestos contemplados en el apartado 1 del artículo 16, cuando tales productos se destinen a otro Estado miembro solo podrán circular fuera de régimen suspensivo, bien con destino a un receptor autorizado o bien dentro del sistema de ventas a distancia. Así deriva del artículo 16.3 LIE, que a tal efecto establece:

“3. Con independencia de los supuestos contemplados en el apartado 1 anterior, los productos objeto de impuestos especiales de fabricación con origen o destino en otro Estado miembro circularán dentro del ámbito territorial interno, con cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan, al amparo de alguno de los siguientes procedimientos:

- a) En régimen suspensivo entre fábricas o depósitos fiscales.
- b) En régimen suspensivo con destino a un destinatario registrado.
- c) En régimen suspensivo desde un establecimiento del que es titular un depositario autorizado a todo lugar de salida del territorio de la Comunidad tal como está definido en el apartado 7 del artículo 4 de esta Ley.
- d) En régimen suspensivo desde el establecimiento de un depositario autorizado establecido en un Estado miembro distinto del de la sede del beneficiario, a los destinos a los que se refiere el artículo 12.1 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.
- 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.
- f) En régimen suspensivo, desde el establecimiento de un depositario autorizado a un lugar de entrega directa.
- g) Fuera de régimen suspensivo, con destino a un receptor autorizado.
- h) Fuera de régimen suspensivo, dentro del sistema de ventas a distancia.”.

Por tanto, fuera del régimen suspensivo solo cabe la expedición de productos al amparo del régimen de envíos garantizados o de ventas a distancia.

El artículo 4.13 de la LIE define el sistema de envíos garantizados de la siguiente forma:

“El procedimiento de circulación intracomunitaria de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, por los que ya se ha devengado el impuesto en el Estado miembro de origen, con destino a un receptor autorizado en el Estado miembro de destino, con las restricciones que se establecen en el artículo 63 en cuanto a recepciones en el ámbito territorial interno, siempre que tales productos no sean enviados o transportados, directa o indirectamente, por el vendedor o a cargo del mismo y que se cumplan las condiciones y requisitos

que se establezcan reglamentariamente.”.

Por su parte, el artículo 4.33 de la LIE define el procedimiento de ventas a distancia en los siguientes términos:

“Sistema de circulación intracomunitaria de productos objeto de impuestos especiales de fabricación por los que ya se ha devengado el impuesto en el Estado miembro de origen, que sean adquiridos por una persona que no sea ni un depositario autorizado ni un destinatario registrado establecido en otro Estado miembro, y que no ejerza actividades económicas independientes en relación con dichos productos, con las restricciones que se establecen en el artículo 63, siempre que tales productos sean enviados o transportados, directa o indirectamente, por el vendedor o a cargo del mismo y que se cumplan las condiciones y requisitos que se establezcan reglamentariamente.”.

Una de las principales diferencias entre el sistema de envíos garantizados y el de ventas a distancia es que en el sistema de envíos garantizados el destinatario ha de ser un receptor autorizado que reciba los productos con fines comerciales. Sin embargo, en el sistema de ventas a distancia el receptor puede ser un particular que reciba los productos para su consumo personal. Por lo que, dado que según parece desprenderse de la pregunta planteada el destinatario no parece que vaya a recibir los productos para fines comerciales, el sistema que parece tener más encaje es el de ventas a distancia.

Son propios de este sistema los siguientes elementos caracterizadores:

Es exclusivo de la circulación intracomunitaria de productos objeto de impuestos especiales de fabricación.

Tales productos han de estar con el impuesto devengado en el Estado miembro de origen.

El destinatario que adquiere los productos puede ser empresario o particular.

Los productos deben ser enviados o transportados, directa o indirectamente, por el vendedor o a cargo del mismo.

Sin embargo, el supuesto a que se refiere la consulta planteada no hace referencia a una venta, sino a un regalo efectuado por un particular, por lo que circunscribiéndose el sistema de ventas a distancia a los envíos comerciales, y debiendo ser el vendedor un empresario que por aplicación del artículo 40.1 LIE está obligado a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el correspondiente establecimiento o, en su caso, donde radique el correspondiente domicilio fiscal, tampoco parece resultar aplicable este sistema a la operación planteada por la consultante.

La operación que pretende realizar la consultante, para que tenga cabida dentro de la normativa de impuestos especiales, debe realizarse al amparo del procedimiento de ventas a distancia, para lo que se deberán cumplir los requisitos regulados en el artículo 10 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995:

“1. El procedimiento para la devolución del impuesto prevista en el párrafo e) del apartado 1 del artículo 10 de la Ley, con respecto a las cuotas correspondientes a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación enviados desde el establecimiento de un empresario situado en el ámbito territorial interno, con destino a una persona domiciliada en el ámbito territorial comunitario no interno, mediante el sistema de ventas a distancia, se regirá por lo que se establece en el presente artículo.

2. Los empresarios que deseen enviar productos objeto de los impuestos especiales de fabricación al ámbito territorial comunitario no interno, por el procedimiento de ventas a distancia, deben solicitar su inscripción como tales en la oficina gestora correspondiente al establecimiento desde el que se efectuarán los envíos.

3. En cada establecimiento deberá llevarse una contabilidad de los envíos realizados por este procedimiento en la que deberá registrarse, por cada envío:

a) El número de orden correlativo del envío.

b) La fecha de salida del establecimiento.

- c) El número de la factura o documento comercial que la sustituya.
- d) Nombre, apellidos o razón social, domicilio y, en su caso, número de identificación fiscal atribuido al destinatario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- e) Estado de destino.
- f) La referencia a la garantía prestada en el Estado de destino con anterioridad a la fecha del envío.
- g) La clase de productos enviados, con inclusión del código NC en que se clasifican y de la tarifa y epígrafe del impuesto correspondientes.
- h) La cantidad de productos enviados, expresada en las unidades que figuran en los respectivos epígrafes.
- i) Fecha de entrega al destinatario.
- j) Fecha del pago del impuesto en el Estado de destino y referencia del comprobante.
- k) Importe de la cuota cuya devolución se solicita.
- l) Referencia al trimestre y año de la solicitud de devolución en que se ha incluido.

4. El empresario presentará en la oficina gestora correspondiente a cada establecimiento una solicitud de devolución, ajustada al modelo que se apruebe por el Ministro de Economía y Hacienda, comprensiva de los envíos efectuados por el procedimiento de ventas a distancia, por los que se haya pagado el impuesto en el ámbito territorial comunitario no interno, durante cada trimestre.

5. La solicitud se presentará dentro de los veinte primeros días del mes siguiente al de finalización del trimestre y en ella se anotarán, por cada Estado de destino, las cantidades de productos de cada uno de los epígrafes de cada impuesto, expresadas en las unidades de cada epígrafe, por los que se solicita la devolución, los números de orden de los envíos incluidos en la solicitud y el importe de la devolución que se solicita, calculado de acuerdo con lo establecido

en el apartado 1, o, en su caso, en el apartado 2, del artículo 6 de este Reglamento.

6. A efectos de la aplicación de lo establecido en el apartado 2 del artículo 6 de este Reglamento, se considera que la operación que origina el derecho a la devolución es el pago o cargo contable, del impuesto en el Estado de destino.

7. El empresario conservará a disposición de la oficina gestora y de los servicios de inspección, durante un periodo de cuatro años, a contar desde el día siguiente a la finalización del plazo para solicitar la devolución, las facturas, los documentos acreditativos de haberse satisfecho el impuesto dentro del ámbito territorial interno por los productos enviados y los justificantes de haberse satisfecho el impuesto en el Estado de destino.

8. La oficina gestora resolverá el expediente de devolución acordando, en su caso, el pago de las cuotas que correspondan.

9. Cuando los productos se envíen desde una fábrica o depósito fiscal, no será preciso cumplir lo establecido en los apartados 2, 4 y 5 de este artículo. La contabilidad de existencias del establecimiento deberá recoger los datos a que se refiere el apartado 3 anterior. La devolución se efectuará deduciendo las cuotas que resulten a devolver, de las que deban ingresarse por el período impositivo en que se ha efectuado el pago del impuesto en el Estado de destino.

10. Cuando se trate de productos por los que se ha devengado el impuesto con aplicación de un tipo cero, el empresario que los envíe por el procedimiento de ventas a distancia deberá complimentar lo dispuesto en los apartados 2, 3 y 7 de este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 9 del mismo.”.

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.