

FISCALIDAD IMPUESTO ESPECIAL ALCOHOL

Venta minorista de bebidas alcohólicas a pasajeros de cruceros

NUM-CONSULTA	V0381-14
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	14/02/2014
NORMATIVA	Ley 38/1992 art. 4 y 23 RIIEE RD 1165/1995 art. 53 bis
DESCRIPCION-HECHOS	<p>Una entidad con domicilio fiscal en Canarias se dedica a la venta minorista en tiendas libres de impuesto radicadas en aeropuertos canarios. Ahora quiere extender su actividad abriendo tiendas libres de impuestos en diversos puertos canarios con intención de realizar ventas minoristas de bebidas alcohólicas a los pasajeros de los cruceros que atraquen en estos puertos. Estos cruceros pueden efectuar recorridos con atraque únicamente en territorio nacional o pueden atracar en países de la Comunidad europea o en terceros países. Los pasajeros pueden ser residentes en territorio nacional, residentes en otro país, y de cualquier nacionalidad.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Fiscalidad de las operaciones que puede llevar a cabo en dichos establecimientos en función del destino del viajero y de su nacionalidad.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El apartado 31 del artículo 4 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE del 29 de diciembre), establece:</p> <p>“31. “Tiendas libres de impuestos”: Establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto, ubicados en el territorio español peninsular o en las Islas Baleares que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de bebidas alcohólicas o de labores del tabaco libres de impuestos, a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino a un tercer país o a un territorio tercero. Los establecimientos a que se refiere el párrafo anterior, no podrán efectuar entregas de cerveza, productos intermedios y bebidas derivadas, libres de impuestos, a viajeros que las transporten como equipaje personal con destino a las Islas Canarias.</p>

También se consideran tiendas libres de impuestos los establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto de las Islas Canarias que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de cerveza, productos intermedios y bebidas derivadas a viajeros que las transporten como equipaje personal, en un vuelo o en una travesía marítima, con destino fuera del ámbito territorial interno.

Se asimilarán a entregas de productos efectuadas por establecimientos libres de impuestos las efectuadas a bordo de una aeronave o de un buque durante un vuelo o una travesía marítima de las señaladas en los párrafos anteriores.” Debe recordarse aquí que las peculiaridades de los establecimientos que se consideran tiendas libres de impuestos en las islas Canarias son consecuencia de que, como establece el artículo 3 de la Ley de Impuestos Especiales, los impuestos sobre la Cerveza, sobre los Productos Intermedios y sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas son exigibles en las islas Canarias y el Impuesto sobre las Labores del Tabaco no resulta exigible

En el ámbito de aplicación de los impuestos sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, el apartado 3 del artículo 21 de la Ley de Impuestos Especiales establece una exención para:

“3. Las bebidas alcohólicas destinadas a ser entregadas por tiendas libres de impuestos y transportadas en el equipaje personal de los viajeros que se trasladen, por vía aérea o marítima, a un tercer país o territorio tercero distinto de las Islas Canarias.

Estos conceptos de tercer país y territorio tercero están definidos en los apartados 29 y 30 del artículo 4 de la Ley de Impuestos Especiales en los términos siguientes:

“29. “Tercer país”: Todo Estado o territorio en el que no se aplique el Tratado. El Principado de Mónaco, San Marino, las zonas de soberanía del Reino Unido de Akrotiri y Dhekelia, y la Isla de Man, no tendrán la consideración de terceros países.

Sin perjuicio de lo anterior, los movimientos de productos sujetos a impuestos especiales con origen o destino en:

- a) el Principado de Mónaco tendrán la misma consideración que los movimientos con origen o destino en Francia;
- b) San Marino tendrán la misma consideración que los movimientos con origen o destino en Italia;
- c) las zonas de soberanía del Reino Unido de Akrotiri y Dhekelia tendrán la misma consideración que los movimientos con origen o destino en Chipre;
- d) la Isla de Man tendrán la misma consideración que los movimientos con

origen o destino en el Reino Unido.

Los movimientos de productos sujetos a impuestos especiales con origen o destino en Jungholz y Mittelberg (Kleines Walsertal) tendrán la misma consideración que los movimientos con origen o destino en Alemania.

30. "Territorio tercero":

a) Los territorios comprendidos en el territorio aduanero de la Comunidad que se citan a continuación:

- Islas Canarias.
- Departamentos franceses de Ultramar.
- Islas Aland.
- Islas del Canal.

b) Los territorios a los que se refiere el artículo 299, apartado 4, del Tratado.

c) Los siguientes territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Comunidad:

- Isla de Helgoland.
- Territorio de Büsingen.
- Ceuta.
- Melilla.
- Livigno.
- Campione d'Italia.
- Las aguas italianas del lago de Lugano."

Además, en lo que aquí resulta de aplicación, el artículo 23 de la Ley de Impuestos Especiales, establece:

"Artículo 23. Disposiciones particulares en relación con Canarias.
(...)

4. El Impuesto sobre la Cerveza será exigible en Canarias a los tipos establecidos en el artículo 26 de esta Ley.

5. El Impuesto sobre Productos Intermedios será exigible en Canarias a los siguientes tipos impositivos:

a) Productos intermedios con un grado alcohólico volumétrico adquirido no superior al 15 por 100 vol.: 28,70 euros por hectolitro.

b) Los demás productos intermedios: 47,82 euros por hectolitro.

6. El Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas se exigirá en Canarias al tipo de 714,63 euros por hectolitro de alcohol puro, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 40 y 41 de esta Ley.

Por su parte, el apartado 2.a), número 10º 2', del artículo 11 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece que no será exigible el cumplimiento de un volumen mínimo de salidas en relación con la autorización de:

“2'. Depósitos fiscales de bebidas alcohólicas y de labores del tabaco situados en puertos o aeropuertos y que funcionen exclusivamente como establecimientos minoristas, siempre que tengan reconocido el estatuto aduanero de depósitos aduaneros o depósitos francos.”

Y el artículo 53 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales, establece: “Artículo 53 bis. Exención para tiendas libres de impuestos. La aplicación de la exención a que se refiere el apartado 3 del artículo 21 de la Ley, se llevará a cabo conforme a las normas siguientes:

1. Las tiendas libres de impuestos, que deberán estar inscritas en los registros territoriales de las oficinas gestoras correspondientes como depósitos fiscales de los previstos en el artículo 11.2.a)10º.2', exigirán a los adquirentes de bebidas alcohólicas que exhiban el título de transporte, por vía aérea o marítima, en el que figure como destino final un aeropuerto o puerto situado en un tercer país o territorio tercero distinto de las Islas Canarias.

2. Las mencionadas tiendas deberán conservar los justificantes de las ventas de bebidas alcohólicas a las que se ha aplicado la exención, en los que deberán constar la fecha de la venta, el número del vuelo o de la travesía marítima a realizar, el puerto o aeropuerto de destino final y la cantidad de bebidas alcohólicas vendidas.

3. Si entre las bebidas alcohólicas vendidas hubiera bebidas derivadas, los envases deberán ir desprovistos de las marcas fiscales a que se refiere el artículo 26 de este Reglamento o, caso de llevarlas, deberán ser retiradas de dichos envases para su posterior destrucción, bajo control de la administración tributaria.”

A la vista de los artículos transcritos, esta Dirección General entiende lo siguiente:

- Cada establecimiento minorista ha de inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora correspondiente como depósito fiscal de los previstos en el apartado 2, letra a), número 10º 2', del artículo 11 del Reglamento de los Impuestos Especiales, para lo que habrá de tener reconocido el estatuto aduanero de depósito aduanero o depósito franco.

- La posibilidad de vender en estas tiendas bebidas alcohólicas libres del correspondiente impuesto a un viajero no viene condicionada por la nacionalidad del viajero sino por el destino final del mismo que figure en el título de transporte y del que, junto con el número de travesía marítima, deberá quedar constancia en el justificante de venta.

- La exención resulta únicamente aplicable a las bebidas alcohólicas que sean transportadas en el equipaje personal de los viajeros que se trasladen a un tercer país o territorio tercero distinto de Canarias.
- Si el destino final del viajero se encuentra en las islas Canarias o en el territorio peninsular español o en las islas Baleares, en donde son de aplicación los impuestos sobre la Cerveza, sobre Productos Intermedios y sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, la venta al viajero deberá realizarse con aplicación del tipo impositivo que corresponda de los establecidos en el artículo 23 de la Ley de Impuestos Especiales.
- Si el destino final del viajero se encuentra en un país de la Unión Europea, que no tenga la consideración de territorio tercero, la venta al viajero deberá realizarse igualmente con aplicación del tipo impositivo que corresponda de los establecidos en el artículo 23 de la Ley de Impuestos Especiales.
- Si el destino final del viajero se encuentra en un tercer país o en un territorio tercero distinto del territorio de las islas Canarias (como pueden ser las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla) la venta al viajero se realizará con aplicación de la exención para las tiendas libres de impuesto.
- Todo ello, sin perjuicio de la exigibilidad del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) en las ventas en que corresponda exigirlo de acuerdo con su normativa de aplicación.

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.