

## RÉGIMEN SUSPENSIVO IMPUESTO ESPECIAL ALCOHOL

Posibilidad de recibir cerveza en régimen suspensivo para elaborar licor a partir de ella.

<b>NUM-CONSULTA</b>	V1498-16
<b>ORGANO</b>	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
<b>FECHA-SALIDA</b>	11/04/2016
<b>NORMATIVA</b>	Ley 38/1992. Título I. RD 1165/1995 Reglamento IIEE. Capítulo VI.
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	En un establecimiento inscrito en el registro territorial como fábrica de bebidas derivadas se quiere recibir cerveza de 5% vol para elaborar un licor de 24% vol a partir de dicha cerveza y de alcohol de melazas de 95,3% vol.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Posibilidad de recibir la cerveza en régimen suspensivo en el establecimiento inscrito como fábrica de bebidas derivadas, al amparo del código de actividad y del establecimiento (CAE) de que dispone como fábrica de bebidas derivadas.  Se pregunta también si sería posible elaborar el licor fuera del régimen suspensivo, al amparo de lo dispuesto en el art. 15.3 de la Ley de Impuestos Especiales, si se hubieran pagado las cuotas correspondientes en el Impuesto sobre la Cerveza y el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	Los apartados 18 y 32 del artículo 4 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), definen así la fabricación y transformación de un producto objeto de los impuestos especiales de fabricación:  "18. "Fabricación": La extracción de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación y cualquier otro proceso por el que se obtengan dichos productos a partir de otros, incluida la transformación, tal como se define en el apartado 32 de este artículo, todo ello sin perjuicio de lo establecido en el apartado 3 del artículo 15 de esta Ley.  (...)

32. “Transformación”: Proceso de fabricación por el que se obtienen productos objeto de los impuestos especiales de fabricación a partir, total o parcialmente, de productos que también lo son y que están sometidos a una tributación distinta a la que corresponde al producto obtenido. También se considera transformación la operación en la que los productos de partida y finales están sometidos a la misma tributación, siempre que la cantidad de producto final obtenido sea superior a la del empleado. En todo caso, se consideran como transformación las operaciones de desnaturalización y las de adición de marcadores o trazadores.”

Por su parte, el artículo 15 de la Ley de Impuestos Especiales establece:

“1. La fabricación de productos objeto de impuestos especiales de fabricación se realizará en fábricas, en régimen suspensivo.

2. No obstante lo establecido en el apartado anterior, podrán efectuarse dentro de los depósitos fiscales las operaciones de desnaturalización o de adición de trazadores o marcadores, así como aquellas otras operaciones de transformación que se determinen reglamentariamente.

3. No obstante lo establecido en los apartados anteriores, podrán efectuarse fuera de fábricas y depósitos fiscales, sin tener la consideración de fabricación a efectos de esta Ley, operaciones de transformación a partir de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que ya se haya devengado el impuesto, siempre que la suma de las cuotas correspondientes a los productos utilizados no sea inferior a la que correspondería al producto obtenido.

(...)”

En la situación consultada, se pretende elaborar un licor de 24% vol a partir de cerveza de 5% vol y de alcohol de melazas de 95,3% vol. El producto que se obtendría se incluye en el ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas recogido en el artículo 36 de la Ley de Impuestos Especiales, que establece:

“El ámbito objetivo del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas estará integrado por:

- a) Todos los productos con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior a 1,2 % vol. clasificados en los códigos NC 2207 y 2208, incluso cuando dichos productos formen parte de un producto clasificado en un capítulo de la nomenclatura combinada distinto del 22.
- b) Los productos clasificados en los códigos NC 2204, 2205 y 2206 con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior al 22 % vol.
- c) El alcohol que contenga productos sólidos u otros productos vegetales en solución.”

En el marco de los impuestos sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, la operación que se pretende realizar constituye un proceso de fabricación por el que se obtiene un producto objeto del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas a partir de otros, uno de ellos, sujeto al Impuesto sobre la Cerveza, sometido a una tributación distinta a la que corresponde al producto obtenido. Por lo tanto, se trata de un proceso de fabricación que cabe calificar de operación de transformación.

Así las cosas, el apartado 3 del artículo 15 de la Ley de Impuestos Especiales establece que una operación de transformación a partir de productos por los que se haya devengado el impuesto, podrá realizarse fuera de fábrica o depósito fiscal si la suma de las cuotas correspondientes a los productos utilizados no es inferior a la que corresponde al producto obtenido.

En la situación consultada, la suma de las cuotas correspondientes a los productos utilizados nunca es inferior que la que corresponde al producto obtenido; así, en un ejemplo simplificado, 100 litros de cerveza de 5% vol que formasen parte de una bebida derivada incorporarían 5 litros de alcohol puro en la bebida derivada, alcohol al que le correspondería tributar 45,664 euros, por aplicación del tipo impositivo vigente, establecido en el artículo 39 de la Ley de Impuestos Especiales, en tanto que a este hectólitro de cerveza, le hubiese correspondido tributar 7,48 euros o 9,96 euros, según su encaje, en función de su grado Plato, en el epígrafe 2 o en el epígrafe 3 del artículo 26.1 de dicha ley.

En conclusión, por lo que se refiere a la segunda cuestión planteada, la operación interesada no puede efectuarse al amparo de lo previsto en el artículo 15.3 de la Ley de Impuestos Especiales y debe efectuarse en una fábrica, en régimen suspensivo, como establece el apartado 1 del artículo 15 de la Ley de Impuestos Especiales.

En relación con la primera de las cuestiones planteadas, esta Dirección General entiende que nada en la normativa de los impuestos especiales de fabricación impide que, en un establecimiento inscrito en el registro territorial con código de actividad y establecimiento (CAE) de fábrica de bebidas derivadas, pueda recibirse en régimen suspensivo cerveza como materia prima para elaborar una bebida derivada.

Si el establecimiento ya figura inscrito con CAE de fábrica de bebidas derivadas, tampoco hay necesidad de que el titular del mismo solicite un CAE como fábrica de bebidas alcohólicas, entendiéndose que en el establecimiento objeto de consulta únicamente se elaboran bebidas derivadas, y desde él sólo se distribuyen bebidas derivadas. No obstante, si en el establecimiento se elaborasen o desde él se distribuyesen otras bebidas alcohólicas distintas de las bebidas derivadas, el titular del mismo estaría obligado a solicitar un CAE como fábrica de bebidas alcohólicas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 43 para las garantías.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 87 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), la cerveza entrada en la fábrica se anotará en el libro de primeras materias con el detalle exigido, igualmente sin perjuicio de los libros auxiliares que la intervención estime necesario llevar, a la vista del proceso productivo.

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