

IMPUESTOS ESPECIALES ALCOHOL: FABRICACIÓN PEFUMES

**Código CAE de usuario de alcohol parcialmente desnaturalizado con
desnaturalizante general.**

NUM-CONSULTA	V1150-19
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	24/05/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992 , arts. 15.11 y 44.3 Real Decreto 1165/1995 arts. 50.1, 51.1 y 75.6
DESCRIPCION-HECHOS	Entidad dedicada a la fabricación y comercialización perfumes, con un código de actividad y establecimiento (CAE) de usuario de alcohol parcialmente desnaturalizado con desnaturalizante general, mantiene un control trimestral de existencias sobre el cual solicita aclaración.
CUESTION-PLANTEADA	<p>I. Si, de acuerdo con el artículo 51 del Reglamento de los Impuestos Especiales (RIE), se incluye al usuario de alcohol parcialmente desnaturalizado entre los titulares de los establecimientos obligados a realizar un recuento trimestral de existencias.</p> <p>II. En caso afirmativo, si ese artículo 51 del RIE obliga a dejar constancia documental o contable del recuento de existencias efectuado, siendo sancionable la falta documental del mismo, y si el recuento resulta acreditado con el asiento contable de regularización o es necesaria la llevanza de un libro específico de recuento de existencias.</p> <p>III. Si el recuento de existencias se aplica al alcohol recibido o también al producto en curso o al producto terminado.</p>

**CONTESTACION-
COMPLETA**

La Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 1. El artículo 42.2 de la Ley 38/1992 , de 28 de diciembre , de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece que estará exenta:

“2. La fabricación e importación de alcohol que se destine a ser parcialmente desnaturalizado, así como la importación de alcohol parcialmente desnaturalizado, mediante el procedimiento que se establezca reglamentariamente, para ser posteriormente utilizado en un fin previamente autorizado distinto del consumo humano por ingestión.”.

Y, según exige el apartado tercero de ese mismo precepto, “el beneficio de la exención quedará condicionado al cumplimiento de las obligaciones en materia de circulación y a la justificación del uso o destino dado al alcohol desnaturalizado.”.

Por su parte, el apartado 3 del artículo 75 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, dispone:

“3. Los industriales que deseen utilizar alcohol parcialmente desnaturalizado con los desnaturalizantes aprobados con carácter general, así como aquéllos a los que se haya autorizado la utilización de un desnaturalizante específico, según lo establecido en los apartados 1 y 2 anteriores, solicitarán la inscripción del establecimiento en que van a utilizar el alcohol parcialmente desnaturalizado, en el registro territorial de la oficina gestora correspondiente a dicho establecimiento.”.

Y según el apartado 6 del citado artículo 75:

“6. En el establecimiento donde se utilice el alcohol parcialmente desnaturalizado, se llevará un libro-registro en el que, diariamente, se anotarán, en el cargo el alcohol recibido y en la data el utilizado.”.

Respecto de la obligación de efectuar recuentos de existencias, el artículo 51.1 del RIE establece:

“1. Los titulares de establecimientos afectados por las normas de este Reglamento que estén obligados a llevar cuentas corrientes para el control contable de sus existencias efectuarán, al menos, un recuento de las mismas al finalizar cada trimestre natural y regularizarán, en su caso, los saldos de las

respectivas cuentas el último día de cada trimestre.

(...)

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, cuando se trate de depósitos fiscales constituidos por una red de oleoductos, los titulares de los mismos efectuarán, al menos, un recuento los días 30 de junio y 31 de diciembre de cada año referido al semestre que concluye en dichas fechas (...).”.

Por tanto, en virtud de la normativa anteriormente expuesta, este Centro Directivo considera que el consultante, usuario de alcohol parcialmente desnaturalizado, debe efectuar el recuento trimestral de existencias de alcohol parcialmente desnaturalizado al que se refiere el artículo 51.1 del RIE.

II. Por lo que se refiere a la constancia documental de dicho recuento, si resulta acreditado con el asiento contable de regularización, o si es necesaria la llevanza de un libro específico de recuento de existencias, como se ha expuesto antes, el artículo 75.6 del RIE recoge la obligación de llevar un libro-registro en el que diariamente se anoten, en el cargo el alcohol recibido, y en la data el utilizado.

Por su parte, el artículo 50.1 RIE, que se ocupa de los controles contables, establece el modo en que ha de llevarse la contabilidad:

“1. Con independencia de las obligaciones contables establecidas por las normas mercantiles y otras normas fiscales, los titulares de los establecimientos afectados por la normativa de los impuestos especiales deberán llevar una contabilidad de los productos objeto de dichos impuestos y, en su caso, de las materias primas necesarias para obtenerlos, así como de las marcas fiscales, con arreglo a lo establecido en este Reglamento. Dicha contabilidad deberá reflejar los procesos, movimientos y existencias que afecten a tales productos y materias, incluidas las diferencias que se pongan de manifiesto tanto en los recuentos que se efectúen como con ocasión de la circulación de los indicados productos. La referida contabilidad se llevará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 66, en el caso de fábricas, depósitos fiscales, depósitos de recepción, almacenes fiscales y fábricas de vinagre, la obligación anterior se cumplimentará mediante un sistema contable en soporte informático, que deberá cumplir las exigencias y necesidades reglamentarias. No obstante lo anterior, la oficina gestora podrá autorizar, a

solicitud de los interesados, que los elaboradores de vino y bebidas fermentadas, cuyo volumen de producción anual, computando la de todos los establecimientos de que sean titulares, no sea superior a 100.000 litros y los destiladores artesanales puedan cumplimentar la obligación mediante la utilización de libros foliados en soporte papel.

b) Quienes no estén obligados, de acuerdo con lo dispuesto en la letra anterior, a la llevanza de un sistema contable en soporte informático, podrán optar por la llevanza de una contabilidad en soporte informático o mediante libros en soporte papel.

c) La oficina gestora, previo informe, en su caso, de los servicios de intervención, autorizará el sistema contable informático del establecimiento así como, en su caso, los libros de contabilidad de existencias en soporte papel. Cuando se trate de un sistema contable de varios establecimientos de los que sea titular una misma persona o entidad, ésta podrá solicitar a la oficina gestora la autorización de un único sistema contable válido para todos los establecimientos de los que sea titular.”.

Las diferencias que puedan surgir de los recuentos, por tanto, deberán reflejarse contablemente conforme a lo dispuesto en el citado artículo 50 del RIE, de manera que el correspondiente asiento de regularización dará fe de las mismas, entendiéndose que la ausencia de dicho asiento significa que no surgieron diferencias en los recuentos efectuados.

III. Finalmente, la consultante pregunta si el recuento de existencias se aplica al alcohol recibido, o también al producto en curso o al producto terminado.

En este sentido, cabe señalar que el artículo 50.1 del RIE exige la llevanza de una contabilidad específica “de los productos objeto de dichos impuestos” que “deberá reflejar los procesos, movimientos y existencias que afecten a tales productos y materias, incluidas las diferencias que se pongan de manifiesto con ocasión del almacenamiento, fabricación o circulación (...)”.

No obstante, el artículo 44.3 de la LIE establece como norma particular de gestión que “la circulación y tenencia de especialidades farmacéuticas y de productos clasificados en un capítulo de la nomenclatura combinada distinto del 22, que contengan alcohol total o parcialmente desnaturalizado o alcohol que les haya sido incorporado con aplicación de alguno de los supuestos de exención o devolución previstos en los artículos 22 y 42, no estarán sometidas

al cumplimiento de requisito formal alguno en relación con el impuesto.”.

Debe entenderse, por tanto, que la obligación de efectuar los citados recuentos solo alcanza al alcohol parcialmente desnaturalizado, sin perjuicio de que sea precisa la justificación del alcohol utilizado en los productos en curso o terminados de cara a la correcta aplicación de la exención regulada en el apartado 2 del artículo 42 de la LIE, tal y como recoge el apartado 3 del mismo precepto:

“(…) el beneficio de la exención quedará condicionado al cumplimiento de las obligaciones en materia de circulación y a la justificación del uso o destino dado al alcohol desnaturalizado.”.

A la falta de justificación de dicho uso, le será de aplicación lo dispuesto en el apartado 11 del artículo 15 de la LIE:

“11. Cuando no se justifique el uso o destino dado a los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación por los que se ha aplicado una exención o un tipo impositivo reducido en razón de su destino, se considerará que tales productos se han utilizado o destinado en fines para los que no se establece en esta Ley beneficio fiscal alguno.”

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.