

## NOTA DE SERVICIO DE LA SUBDIRECCIÓN GENERAL DE GESTIÓN E INTERVENCIÓN DE II.EE. A LOS SERVICIOS TERRITORIALES

La entrada en vigor el pasado 1 de abril de las modificaciones del Reglamento de los Impuestos Especiales ha creado numerosas dudas: unas, derivadas de la falta de normativa de desarrollo y, otras, sobre el alcance de dichas modificaciones.

La corta experiencia que ha tenido lugar en estos primeros meses de aplicación del Reglamento ha permitido detectar una serie de problemas que requieren de una respuesta uniforme. Tal es el objetivo de esta Nota de Servicio, sin perjuicio de que con el transcurso del tiempo se generen otras cuestiones que no se previeron o que se considera necesario aclarar.

### A. EXPEDIDOR REGISTRADO

La Ley en su artículo 4.5 incorpora una nueva figura, la del expedidor registrado (ER), cuya creación venía obligada, para la circulación intracomunitaria, por la Directiva 2008/118/CE, pero la Ley de Impuestos Especiales la ha extendido al ámbito interno.

La función del expedidor registrado es expedir los documentos de acompañamiento que amparan la circulación en régimen suspensivo de productos objeto de los impuestos especiales desde el lugar de su importación en el momento de su despacho a libre práctica. La normativa interna ha decidido que también podrán expedirse desde ese lugar los mismos productos con aplicación de una exención o de un tipo impositivo reducido.

En consecuencia, a partir del 1 de abril de 2010 las Aduanas ya no expedirán documentos de acompañamiento.

#### 1. Inscripción

El artículo 40.4 del RIE dispone que los expedidores registrados deberán inscribirse en el registro territorial de la Oficina Gestora correspondiente a su domicilio fiscal, debiendo presentar la documentación a que se refieren las letras a) (identificación del solicitante) y g) (garantía) de este artículo en su apartado 2.

En la solicitud de autorización de inscripción en el registro territorial como expedidor registrado, el solicitante deberá indicar, además de la información exigida con carácter general:

Clase de productos que va a expedir y previsiones de volumen anual de actividad a efectos del cálculo de la garantía.

El tipo de garantía que va a prestar así como el ámbito territorial al que va a enviar sus productos.

las Aduanas o lugares de importación desde los que va a expedir los documentos de circulación. Las modificaciones posteriores deberán comunicarse a la oficina gestora.

En relación con este punto debe señalarse, en primer lugar, que con la inscripción en esa oficina gestora, el expedidor registrado podrá actuar en todo el ámbito territorial interno. Presentada y aceptada la solicitud, la oficina gestora autorizará, si fuera procedente, la inscripción en el registro territorial, pero en el acuerdo de autorización podrá establecer las limitaciones y condiciones particulares de funcionamiento que considera necesario, de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del apartado 2 de este mismo artículo 40.

La referencia de este apartado 2 del artículo 40 a “establecimiento” no es obstáculo para poder fijar condiciones al funcionamiento y desarrollo de la actividad del expedidor registrado, que puede ser titular o no de un establecimiento.

Está en estudio la posibilidad de generar el acuerdo de autorización en la propia aplicación al efectuar la inscripción o, en su defecto, confeccionar una plantilla en “documentos y escritos” para unificar criterios.

## 2. Documentos de acompañamiento

- a. Con la inscripción como expedidor registrado, el interesado adquiere, en su caso, la condición de responsable de la deuda tributaria en relación con los productos expedidos tanto en régimen suspensivo como fuera del régimen suspensivo, con aplicación de una exención o tipo reducido, que no hayan sido recibidos por el destinatario.

Esta circunstancia deberá constar, a efectos informativos, en el acuerdo de inscripción del expedidor registrado, motivándose conforme a lo dispuesto en el artículo 8.7 de la Ley para el caso de circulación fuera del régimen suspensivo, con aplicación de tipo reducido o exención, y en el artículo 8.9 de la Ley para la circulación en régimen suspensivo.

Citar (donde proceda) 20.3, 22.1.c y 43.9 del Reglamento)

- b. Los documentos de acompañamiento que expida al ámbito interno deberán utilizar como número de referencia el correspondiente al DUA con el que se ha formalizado el despacho aduanero, de acuerdo con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 22.2.b del Reglamento. Se deberá hacer referencia a esta obligación en el acuerdo de inscripción con fines informativos.

- c. Como expedidor de documentos de acompañamiento debe cumplir, en su caso, con las obligaciones recogidas en el artículo 29: presentar las correspondientes relaciones de documentos de acompañamiento expedidos, comunicar los cambios de destino o lugar de entrega en los envíos en régimen suspensivo o al amparo de una exención y comunicar la falta de recepción del ejemplar número 3 o la recepción inadecuadamente cumplimentada de éste en los envíos en régimen suspensivo.
- d. Además de estas obligaciones generales, entre las condiciones particulares de funcionamiento que deben consignarse en las autorizaciones de inscripción de los expedidores registrados, se incluirá, hasta tanto se haya establecido el procedimiento de transmisión electrónica con carácter general, una cláusula igual o similar a la siguiente:

*“El expedidor registrado deberá presentar a la autoridad aduanera correspondiente a cada lugar de importación una copia del ejemplar 3 de los documentos de acompañamiento que hayan amparado la circulación de los productos hasta los establecimientos o lugares de destino, cualquiera que sea el régimen fiscal en que hayan sido expedidos, señalando expresamente si la recepción ha sido conforme o si se ha producido alguna irregularidad para, en su caso, practicar la regularización que proceda”*

*La presentación de la copia del ejemplar 3 ante la aduana deberá tener lugar dentro de los plazos a que se refiere el artículo 29.3 del Reglamento.*

*En el supuesto de que el expedidor registrado no haya recibido el ejemplar 3 del documento de acompañamiento, dicha circunstancia deberá ser notificada a la aduana de importación, en el mismo plazo señalado en el párrafo anterior, para que por ésta se adopten, en su caso, las medidas que puedan resultar procedentes.”*

Lo anterior se entiende sin perjuicio de la obligación de presentar parte de incidencias ante la oficina gestora cuando lo exija la normativa.

En los casos de prestación de garantía individual, una vez que se haya presentado la copia del ejemplar 3 ante la aduana de importación, con la conformidad de la recepción formalizada por el destinatario, se procederá a liberar la garantía, sin perjuicio de las comprobaciones que se decidan por aquélla.

- e. En los supuestos a que se refiere el artículo 22.1.c) del RIE para el caso de circulación de productos importados por aduanas situadas en el ámbito territorial interno, que se descarguen por tuberías fijas directamente en instalaciones habilitadas como fábrica o depósito fiscal, no será necesario expedir documento de acompañamiento.

Este apartado recoge la posibilidad de que no se expida documento de acompañamiento, pero no prohíbe que se haga, de manera que el



interesado podrá decidir si quiere expedirlo o no. En estos supuestos se estará a lo siguiente:

En el caso que se expida documento de acompañamiento, se regirá por las reglas generales.

En caso de que se decida no expedir documento de acompañamiento:

no será necesario que intervenga un expedidor registrado

los productos circularán hasta los establecimientos amparados en el DUA de importación, que será el documento de cargo en la contabilidad de establecimiento.

la garantía de la fábrica o depósito fiscal de destino deberá cubrir expresamente los riesgos derivados de la circulación desde la aduana de importación hasta el establecimiento.

En caso de que la cantidad descargada sea inferior a la que conste en el DUA, de acuerdo con el artículo 15.2 del RIE se procederá a regularizar la contabilidad y a dar cuenta de esta circunstancia a la oficina gestora y a la aduana de importación

### 3. Contabilidad

De acuerdo con el artículo 50.5 del RIE deberán llevar, por cada Aduana o lugar de importación, un libro registro de documentos de circulación expedidos el cual deberá ser visado por la oficina gestora en la que esté inscrito. Se hará referencia a esta obligación en el acuerdo de inscripción a efectos informativos sin perjuicio de las exigencias contables que se le exijan al margen de ésta en las condiciones particulares.

### 4. Garantías

La garantía a prestar por los expedidores registrados plantea varias cuestiones, especialmente en relación con la garantía global. En todo caso debe comprobarse por la oficina gestora, previamente a la autorización de la inscripción en el registro territorial, que el texto de la misma y su cuantía es acorde con lo dispuesto en el Reglamento.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta:

#### **UNO. *El expedidor registrado constituye la garantía***

El expedidor registrado puede optar por constituir una garantía individual, por cada envío, o una garantía global, por los importes señalados en los apartados 9 y 10 del artículo 43 del Reglamento.



**DOS.** *El expedidor registrado es además titular de una fábrica o de un depósito fiscal*

La garantía que el expedidor registrado tiene constituida en calidad de titular de fábrica o depósito fiscal (apartados 2 y 3 del artículo 43) puede surtir los efectos de la garantía en tanto que expedidor registrado, siempre que en la misma conste expresamente que cubre las incidencias que pudieran acaecer en la circulación de los bienes que expida desde la aduana de importación hasta el establecimiento de destino y siempre, igualmente, que cumpla con los importes previstos en los apartados 9 y 10 del artículo 43 del Reglamento

**TRES.** *El expedidor registrado no presta garantía. Las incidencias estarán cubiertas por la garantía global del establecimiento de destino (fábrica, depósito fiscal, almacén fiscal ..)*

Exclusivamente para envíos al ámbito territorial interno.

Esta tercera opción presenta tres matices pero, en todo caso, para su aceptación, deberá cubrir los importes a que hace referencia el artículo 43, apartado 9, y presentar escrito del establecimiento de destino en que acepte actuar como garante de la actuación del expedidor registrado:

- a. El expedidor registrado podrá expedir productos a uno o a varios establecimientos de destino. Para la expedición de documentos de acompañamiento ha de presentar las garantías de cada uno de los establecimientos de destino en las que se haga constar expresamente que tales garantías cubren las incidencias que pudieran acaecer en la circulación de los productos expedidos por el ER hasta la recepción de los productos en el establecimiento de destino.
- b. El expedidor registrado sólo podrá expedir productos con destino a los establecimientos que hayan procedido de la forma señalada y, cada envío, estará amparado por la garantía del establecimiento de destino.
- c. En las opciones a) y b), el montante de las garantías no podrá ser inferior al señalado en el apartado 9 del artículo 43.

**B. SUMINISTROS DIRECTOS (RIE Art. 27.4)**

El apartado 4 del artículo 27 del Reglamento tiene por finalidad facultar a los almacenes fiscales que lo soliciten el suministro directo desde fábrica o depósito fiscal del producto sin necesidad de que dicho producto deba entrar física y previamente en el almacén fiscal.

Dicho apartado contiene los requisitos necesarios para autorizar este procedimiento. Como complemento y aclaración de dichos requisitos, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. El vehículo que retire los productos de la fábrica o depósito fiscal ha de estar dotado de los medios técnicos necesarios para la transmisión del documento de acompañamiento a la contabilidad de existencias del almacén fiscal. Estos medios técnicos han de estar integrados dentro del sistema informático con el que debe contar el establecimiento.

La autorización que se otorgue deberá hacer referencia no solo al establecimiento que solicita la autorización sino a unos vehículos concretos y, en su caso, posibles remolques, identificados con su matrícula. La sustitución de unos vehículos por otros o la inclusión de nuevos vehículos deberá ser comunicada a la oficina gestora sin que sea necesario emitir un nuevo acuerdo por cada comunicación y sin perjuicio de las comprobaciones que la oficina gestora decida realizar.

2. El conductor, u otra persona que pudiera ir en el vehículo, deberá contar con poder suficiente para la realización de los trámites que deba realizar el almacén fiscal autorizado para funcionar con este procedimiento. Entre dichos trámites, figura la formalización del certificado de recepción.
3. La recepción y contabilización de los productos es prácticamente inmediata. En todo caso, no podrán iniciarse las operaciones de suministro hasta tanto se hayan cumplimentado las formalidades de transmisión de datos y recepción por el almacén fiscal.
4. Los retornos al almacén fiscal se realizarán dentro de los plazos señalados con carácter general en el artículo 27, plazos que empezarán a contar desde la fecha de la salida de fábrica o depósito fiscal.

### **C. PRESENTACIÓN TELEMÁTICA DE LIBROS DE CONTABILIDAD DE EXISTENCIAS**

La presentación telemática de libros de contabilidad de existencias pasa a ser obligatoria en el caso de que la contabilidad se lleve por medios informáticos.

Hasta ahora había dos autorizaciones:

- 1<sup>a</sup> autorización, para que la contabilidad llevada de forma manual, pasase a ser informatizada, y
- 2<sup>a</sup> autorización, para la que la contabilidad informatizada se presentase telemáticamente.



Era la 2<sup>a</sup> autorización la que condicionaba la marca (a través de CAE), la que posibilitaba el que pudieran presentar la contabilidad por medios telemáticos.

A partir de 1 de abril de 2010, es la 1<sup>a</sup> autorización la que condiciona esa marca (artículo 50.3 del Reglamento). Por tanto, es necesario que las oficinas gestoras marquen todos los CAEs que tuvieran concedida dicha 1<sup>a</sup> autorización, para que puedan presentar la contabilidad por tales medios.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta en las nuevas autorizaciones de este tipo que se pudieran expedir, que la normativa no ampara la obligación de presentar la información en un determinado formato (propiedad de una empresa o firma: word, excel ...). Sin embargo, si se debe incluir en la autorización que el formato en que se presenten estos libros de contabilidad ha de permitir la explotación de sus datos.

#### **D. SIMPLIFICACIÓN DE OBLIGACIONES FORMALES EN EL IMPUESTO SOBRE LA ELECTRICIDAD.**

Uno de los objetivos perseguidos por la modificación del Reglamento de los Impuestos Especiales ha consistido en simplificar el número de obligaciones formales a cumplimentar por los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Electricidad.

Las modificaciones introducidas en el Reglamento en sus artículos 44 y 133 se concretan en lo siguiente:

1. Los sujetos pasivos no han de presentar declaraciones-liquidaciones en los períodos de liquidación con cuota cero
2. Todos los sujetos pasivos del impuesto han de presentar la declaración anual de actividad. Esta declaración está pendiente de aprobarse. En el momento de redactar esta nota, se ha elaborado el borrador de una Orden ministerial con el diseño de modelo de declaración (513)
3. La declaración anual de actividad se ha de presentar dentro del primer trimestre de cada año, con referencia a los movimientos del año anterior. La primera declaración se presentará, por tanto, con fecha límite del 31 de marzo de 2011 para el año 2010.
4. Los titulares de instalaciones de producción en régimen especial y los titulares de generadores o conjunto de generadores sujetos al impuesto y no inscritos en el régimen ordinario o especial de producción eléctrica, deberán llevar la contabilidad exigida por el art. 133 del Reglamento si bien no estarán obligados a presentar la misma a la oficina gestora.

5. Para los productores en régimen especiala, hasta tanto no se apruebe un modelo específico para la llevanza de dichas cuentas, será suficiente con la contabilidad que lleven de acuerdo con el capítulo VII de la Ley de Sociedades Anónimas, aún cuando no tengan tal carácter, y con la información que han de suministrar periódicamente al Ministerio de Industria, Comunidades Autónomas y Comisión Nacional de la Energía
6. A efectos de información contable específica de impuestos especiales, para los productores mencionados en el punto 4 anterior, bastará con la presentación de la declaración informativa anual de actividad.

#### **E. REGULARIZACIONES DERIVADAS DEL ARTÍCULO 28 DEL REGLAMENTO**

En los casos en que se produzca una regularización administrativa como consecuencia de la existencia de alguna de las circunstancias a que se refiere el artículo 28 del Reglamento, el órgano que efectúe la regularización deberá comunicar las circunstancias de ésta a la Intervención competente respecto de otro establecimiento (origen o destino) a que se refiere el documento de circulación.

Madrid, 16 de julio de 2010

LA SUBDIRECTORA GENERAL DE  
GESTIÓN E INTERVENCIÓN DE IMPUESTOS ESPECIALES

*PA*

*JL*  
Fdo. Jesús Lauzurica Valdemoros